



ESCUELA DE POSGRADO
UNIVERSIDAD CÉSAR VALLEJO

**Elusión tributaria con los fondos del Sistema de
Deducciones destinados al pago de la deuda aduanera en
la SUNAT-2016**

TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACÁDEMICO DE:

MAESTRO EN GESTION PÚBLICA

AUTOR

Br. Custodio Effio Jorge Luis

ASESOR:

Dra. Garro Aburto Luzmila Lourdes

SECCIÓN:

Ciencias Empresariales

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN

Modernización del Estado

PERÚ - 2018

Página del Jurado

.....
Dr. Alejandro Menacho Rivera
Presidente

.....
Dr. Edwin Martínez López
Secretario

.....
Dra. Luzmila Garro Aburto
Vocal

Dedicatoria

A mi Dios padre todopoderoso, a quien todo los días de mi vida me encomiendo y agradezco por sus bendiciones, a mis adorados padres que desde el lugar que estén, se que están acompañándome día a día, a mi querida esposa por estar siempre a mi lado apoyándome en los nuevos retos que toca enfrentar y a mi adorada hija que se convierte en mi motivo principal para seguir creciendo profesionalmente.

Agradecimiento

A los docentes de la UCV, quienes en todo momento me brindaron su apoyo para el desarrollo de la presente investigación.

A mis compañeros de SUNAT por el Expertis transmitido, por apoyarme en la facilitación de la documentación y los accesos respectivos a las fuentes que permitieron que esta investigación se desarrollara.

Declaración Jurada

Yo, Br. Jorge Luis Custodio Effio, estudiante del Programa Académico de Doctorado en Gestión Pública y Gobernabilidad de la Escuela de Postgrado de la Universidad César Vallejo, identificado con DNI 16749096, con la tesis titulada “Elusión tributaria con los fondos del Sistema de Detracciones destinados al pago de la deuda aduanera” declaro bajo juramento que:

- 1) La tesis es de mi autoría.
- 2) He respetado las normas internacionales de citas y referencias para las fuentes consultadas. Por tanto, la tesis no ha sido plagiada ni total ni parcialmente.
- 3) La tesis no ha sido autoplagiada; es decir, no ha sido publicada ni presentada anteriormente para obtener algún grado académico previo o título profesional.
- 4) Los datos presentados en los resultados son reales, no han sido falseados, ni duplicados, ni copiados y por tanto los resultados que se presenten en la tesis se constituirán en aportes a la realidad investigada.

De identificarse la falta de fraude (datos falsos), plagio (información sin citar a autores), autoplagio (presentar como nuevo algún trabajo de investigación propio que ya ha sido publicado), piratería (uso ilegal de información ajena) o falsificación (representar falsamente las ideas de otros), asumo las consecuencias y sanciones que de mi acción se deriven, sometiéndome a la normatividad vigente de la Universidad César Vallejo.

Lima, 8 de junio del 2017.

.....

Br. Jorge Luis Custodio Effio

DNI: 16749096

Presentación

Señor presidente

Señores miembros del jurado

Presento la Tesis titulada: Elusión tributaria con los fondos del Sistema de Detracciones destinados al pago de la deuda aduanera en la SUNAT-2016, en cumplimiento del Reglamento de Grados y Títulos de la Universidad César Vallejo para optar el grado académico de Doctor en Gestión Pública y Gobernabilidad

Esperamos que nuestros modestos aportes contribuyan con algo en la solución de la problemática de la gestión pública en especial en los aspectos relacionados con la elusión tributaria, y particularmente en la SUNAT.

La información se ha estructurado en siete capítulos teniendo en cuenta el esquema de investigación sugerido por la universidad.

En el primer capítulo se expone la introducción. En el segundo capítulo se presenta el marco metodológico. En el tercer capítulo se muestran los resultados. En el cuarto capítulo abordamos la discusión de los resultados. En el quinto se precisan las conclusiones. En el sexto capítulo se adjuntan las recomendaciones que hemos planteado, luego del análisis de los datos de las variables en estudio. Finalmente en el séptimo capítulo presentamos las referencias bibliográficas y anexos de la presente investigación.

El autor.

Índice de contenido

Páginas preliminares	Página
Página de jurado	ii
Dedicatoria	iii
Agradecimiento	iv
Declaración jurada	v
Presentación	vi
Índice de contenido	vii
Lista de tablas	ix
Lista de figuras	x
Resumen	xi
Abstract	xii
I Introducción	13
1.1 Antecedentes	14
1.2 Fundamentación científica, técnica o humanística	17
1.3 Justificación	53
1.4 Problema	55
1.5 Objetivos	56
II. Marco metodológico	57
2.1 Variables	58
2.2 Operacionalización de variables	58
2.3. Metodología	60
2.4. Tipos de estudio	60
2.5. Diseño	61
2.6. Población, muestra y muestreo	62
2.7. Técnicas e instrumentos de recolección de datos	62
2.8 Método de Análisis	65
2.9. Aspectos éticos	65
III. Resultados	67
IV. Discusión	71
V. Conclusiones	74
VI. Recomendaciones	76
VII. Referencias	78

Anexos	81
Anexo 1: Matriz de consistencia	82
Anexo 2: Instrumento de Recolección de datos	85
Anexo 3: Base de datos de la prueba piloto	88
Anexo 4: Base de datos de la muestra	90
Anexo 5: Propuesta para la implementación del pago de la deuda aduanera a través del Sistema de Pago Electrónico de Aduanas	92
Anexo 6 Artículo científico	104

Lista de tablas

	Página
Tabla 1: Operacionalización de la variable Elusión Tributaria	59
Tabla 2: Distribución de pagos de documentos aduaneros en las Cajas de Aduanas en el año 2016	68
Tabla 3: Distribución de Impuestos Eludidos entre los Años 2013-2017	69
Tabla 4: Elusión Fiscal por Embargos Judiciales	70

Lista de figuras

	Página
Figura 1: Normas y procedimientos relacionados al pago de la deuda	45
Figura 2: Mapa de Macroprocesos de Negocio SUNAT	47
Figura 3: Macroprocesos Aduaneros relacionados al pago de deuda aduanera	48
Figura 4: Procesos Aduaneros relacionados al pago de deuda aduanera	49
Figura 5: OCE-Procesos relacionados al pago de deuda aduanera	50
Figura 6: Distribución de pagos de documentos aduaneros en las Cajas de Aduanas en el año 2016	68
Figura 7: Distribución de Impuestos Eludidos entre los Años 2013-2017	69
Figura 8: Elusión Fiscal por Embargos Judiciales	70

Resumen

La presente investigación tuvo como objetivo general describir el nivel de elusión tributaria originados por el uso indebido de los fondos del Sistema de Detracciones destinados al pago de deudas aduaneras, para tal fin se realizó una investigación descriptiva con un diseño de campo no experimental, de corte transversal.

Para la ejecución de la investigación, se revisaron documentos de gestión, normas legales, procesos de negocio, se analizaron registros de las transacciones de pago de la Bases de datos transaccionales, las cuales constituyeron la muestra en estudio.

Obtenida la información requerida se procedió a analizar e interpretar los resultados con el apoyo de una herramienta analítica de inteligencia de negocios, la que permitió finalmente determinar y describir los niveles de elusión tributaria que los Operadores de Comercio Exterior generan con los fondos de su cuenta de detracciones, permitió también identificar cuáles son los procesos de negocio que se tiene que rediseñar, los procedimientos que se debe modificar y propone además la implementación del pago de la deuda a través del sistema de Pago electrónico de Aduanas.

Palabras claves: Elusión, tributos, pago de deuda aduanera, SPOT, detracciones.

Abstract

The present investigation had as general objective describe the level of tax avoidance originated by the misuse of the funds of the System of Detractions destined to the payment of customs debts, for that end a descriptive investigation was realized with a field design non experimental, cutting cross.

For the execution of the investigation, management documents, legal norms, business processes were reviewed, records of transactions of payment of the transactional Databases were analyzed, which constituted the study sample.

Obtaining the required information, we proceeded to analyze and interpret the results with the support of an analytical business intelligence tool, which finally allowed to determine and describe the levels of tax avoidance that Foreign Trade Operators generate with their account funds Detractions, also allowed to identify which are the business processes that have to be redesigned, the procedures that must be modified and also proposes the implementation of the payment of the debt through the system of electronic Payment of Customs.

Key words: Elusion, taxes, payment of customs debt, SPOT, Detractions.

I. Introducción

1.1 Antecedentes:

Antecedentes internacionales

Si bien es cierto, no se ha encontrado tesis de investigaciones a nivel internacional, si existen informes y referencias estadísticas acerca del nivel de elusión fiscal a nivel mundial.

En el informe “Una Economía para el 99%” de la Confederación Internacional OXFAM (2017) destaca como una de las causas de la desigualdad, la evasión y la elusión fiscal, afirmando que cada vez son más las grandes empresas que han adoptado maximizar sus beneficios a cuenta de tributar cada vez menos, ya sea utilizando paraísos fiscales, aprovechándose de bajos impositivos o logrando que países compitan entre sí para ofrecerles atractivos privilegios fiscales. Entre las conclusiones obtenidas en el informe se tiene: Los países en desarrollo pierden aproximadamente 100,000 millones de dólares como consecuencia de la evasión y elusión fiscal de las grandes empresas bajo la modalidad de paraísos fiscales.

Antecedentes nacionales

Entre los antecedentes nacionales destaca Soriano, S., et. al. (2016) realizaron una investigación sobre Las detracciones y su influencia en la reducción de la evasión tributaria en el Perú de 2010 a 2015, teniendo como objetivo general determinar si el sistema de pago de obligaciones tributarias SPOT-sistema de detracciones influyó en la reducción de la evasión tributaria en el Perú en el periodo que comprende del año 2010 al año 2015. La investigación tuvo un alcance descriptivo, cualitativo, no experimental bibliográfico, documental, con datos estadísticos del INEI, del BCR, de las notas y memorias anuales de la Administración Tributaria, de la Asamblea General del CIAT en América Latina y el estudio se realizó en el periodo 2010-2015; el método de investigación aplicado fue la revisión bibliográfica, documental y estadístico histórico. Los métodos generales aplicados son histórico y comparativo, los sujetos de la fueron los contribuyentes sujetos a las detracciones del periodo 2010 a 2015. El escenario de estudio tuvo alcance nacional. Entre las conclusiones obtenidas tenemos: a) existe una relación directa del SPOT con el IGV, debido a que los bienes o

servicios gravados con el IGV son los mismos a aplicarse en el SPOT; por lo que la ley busca es de asegurar anticipadamente el pago del IGV; que finalmente va a ser asumida por el consumidor final. b) Se obtiene que se ha obtenido mayor incremento de la recaudación por el concepto del impuesto general a las ventas en el periodo analizado 2010 a 2015; en consecuencia, ha habido una reducción de la evasión tributaria como resultado de las aplicaciones de este mecanismo de detracción, de presencia de riesgo en los sectores con mayor informalidad como son, los sectores de comercio, servicios, agro, trasportes y construcción, por lo que amerita que continúen las acciones de fiscalización cerrado así las brechas de evasión tributaria. c) Efectivamente el régimen de los pagos adelantados del IGV sí logró la reducción de la evasión tributaria en el Perú, debido a que la recaudación tributaria ha ido en crecimiento en el período del 2010 a 2015.

Se encontraron los siguientes resultados: la mayoría de los autores nacionales solo se limitan a describir que es muy amplio el ámbito de aplicación del SPOT y que les resta liquidez a las empresas, ya que concluyen que el sistema los descapitaliza debido a que un porcentaje de sus ventas están en el Banco de la Nación con fondos sujetos a restricción; otros señalan que el sistema es una herramienta útil contra la informalidad. Finalmente se concluye que la mayoría de los autores nacionales no están dando la importancia que amerita a que este mecanismo de detracción debe continuar no solo porque asegura el pago anticipado del IGV, sino también porque contribuye a la reducción de la evasión tributaria que sigue vigente; esta situación pone en peligro los intereses de la sociedad, pues impide que el Estado cumpla con su rol de obligaciones sociales

También destaca Chura, M. (2013) realizó una investigación sobre La elusión tributaria y el cumplimiento de las normas tributarias en el mercado central de Lima Metropolitana 2012, teniendo como objetivo general analizar de qué manera la elusión tributaria distorsiona el cumplimiento de las normas tributarias en el Mercado Central de Lima Metropolitana. La investigación correspondió a una investigación aplicada, no experimental, transaccional de tipo descriptivo; el método de investigación aplicado fue el método descriptivo, estadístico, de

análisis-síntesis. La población estuvo conformada por 05 empresas del mercado central de Lima metropolitana, y un total de 65 empresarios. Entre las conclusiones se tuvieron: a) No se controla los vacíos legales lo que ocasiona que no se logre la transparencia de los hechos económicos en el Mercado Central de Lima Metropolitana. b) No se establecen mecanismos para evitar las modalidades de elusión tributaria lo que impide lograr una adecuada información contable-tributaria de los empresarios del Mercado Central de Lima Metropolitana. c) La Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT) no contribuye a mejorar los procedimientos tributarios originando que no se pueda evitar la elusión tributaria en el Mercado Central de Lima Metropolitana.

Asimismo, Merchan y Velasquez (2015) realizaron una investigación acerca de la evasión y elusión tributaria de las MYPE en las empresas del sector comercio -rubro abarrotes del distrito de Chimbote, 2014. Se planteó como objetivo identificar las causas de la evasión y elusión tributaria. La investigación fue de tipo descriptivo-cualitativa y de diseño no experimental, y utilizó la metodología documental y de revisión bibliográfica. Entre los resultados obtenidos respecto a las causas de la evasión tributaria es: a) La evasión tributaria es el irrespeto al Estado y a sus entidades que lo representan por parte de los contribuyentes, los mismos que, de manera irresponsable, no cumplen con sus obligaciones tributarias tanto formales como sustanciales de manera correcta y oportuna. b) De acuerdo a cifras emitidas por entidades del Estado (Sunat) y la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (Cepal), el Perú es el segundo país que tiene la tasa más alta de evasión con respecto al Impuesto General a las Ventas en la región. La misma se distribuye de la siguiente manera: en Venezuela la evasión tributaria alcanza el 66 % y es la más alta de la región; el Perú alcanzó el 34.7 %, Ecuador, 32 %; Colombia, 22 %; Argentina y México 20 %; mientras Chile y Uruguay alcanzaron el 18 %, respectivamente. c) Bajo esta estadística, la carga impositiva se capta de manera irreal, debido al aprovechamiento de los vacíos en las normas fiscales del sistema tributario nacional, pues existen situaciones no consideradas por quienes tienen que legislar o bien porque algunas normas producen efectos no previstos, lo cual origina infracciones y delitos que provocan pérdidas al fisco por el monto de los

tributos evadidos y por los recursos invertidos para realizar los respectivos seguimientos, auditorías y, por ende, el aumento de la presión fiscal por parte del legislador para combatir la evasión. d) Finalmente, de acuerdo al organismo que representa el Estado (Sunat), las empresas de transporte y comercio son las que, por lo general, no cumplen con el pago del Impuesto General a las Ventas y contribuyen a la alta evasión tributaria en el país.

1.2 Fundamentación científico, técnica o humanística

Definiciones de la Variable Elusión Tributaria

Antes de empezar a definir la variable de estudio, es importante definir primero el termino eludir, en ese sentido para la Real Academia Española (2014) eludir significa “evitar con astucia una dificultad o una obligación”.

Ahora que se conoce el significado del término eludir, las definiciones de la variable “Elusión Tributaria” se enmarcará en ese línea, por ello, a continuación se citaran las definiciones u opiniones hechas por diversos autores producto de ensayos, informes legales, trabajos individuales etc.

La elusión tributaria es un tema controvertido que se encuentra regulado en la norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario (aprobado mediante Decreto Supremo N° 133-2013-EF publicado en el Diario Oficial El Peruano con fecha 22 de junio del 2013), habiendo sido incorporada en el 2012 y, desde ese momento, ha generado una serie de críticas, desde que la norma es inconstitucional o ilegal, hasta que es muy amplia y subjetiva, atentándose así en forma directa los derechos de los contribuyentes. Como explicaremos más adelante, uno de los aspectos más controvertidos gira en torno a cómo es que una norma prohibitiva, no se encuentre estipulada de manera expresa sino que, por el contrario, se sujeta a la interpretación de la Administración Tributaria. A razón de la controversia antes referida, el Estado peruano y, específicamente, el Poder Legislativo aunado a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (en adelante: SUNAT), decidieron “precisar” la normatividad y, para ello, difundieron en los medios de comunicación la

publicación de un reglamento sobre elusión tributaria; sin embargo, hasta la fecha no se ha promulgado el anunciado reglamento, al parecer por intereses contrapuestos dentro de la propia Autoridad Tributaria. Lo único que se ha conseguido a la fecha es que a mediados de julio del 2014 se promulgó la Ley N° 30230 que suspende la actividad del Fisco para aplicar el dispositivo jurídico anti-elusión contenido en la norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, suspensión que estará sujeta a supuestos especiales que señala dicha ley (Echaiz et al., 2014, p. 152).

Tradicionalmente se hace diferencia entre elusión lícita e ilícita, en función a las reglas particulares que cada ordenamiento contiene, esto es, a lo que permite o prohíbe. No puede, por tanto, establecerse un concepto exacto de elusión lícita o ilícita, pues dependerá de lo que cada Estado considere, o no, fiscalmente reprochable. Aun así, normalmente los ordenamientos sancionan y reprochan como elusión ilícita el denominado fraude a la ley. En dicha figura el contribuyente adopta y ejecuta uno o más negocios jurídicos que, si bien son legales en la forma y configuración, no lo son en su objeto o motivación, toda vez que fueron implementados para obtener resultados que no le son propios, o dicho de otra forma, para generar efectos que en realidad son propios de otros contratos, siendo su adopción únicamente un instrumento para viabilizar una ventaja tributaria. Así, en la elusión, a diferencia de la evasión, no hay un quebrantamiento directo de la ley, el incumplimiento de una norma fiscal mandatorio o el mero no pago de una obligación tributaria ya exigible, sino que implica, más bien, la celebración de negocios y figuras perfectamente legales, pero que fueron llevadas a cabo sin la intención (*intentio facti*) de generar los resultados que naturalmente le correspondían a éstas (*intentio iuris*), siendo más bien realizadas principal o únicamente para instrumentalizar una ventaja tributaria que, de otra forma, no se hubiese obtenido. De otro lado, como contrapartida al fraude a la ley, la denominada elusión lícita es tal porque el ordenamiento la permite y ampara. La elusión lícita se conoce tradicionalmente como economía de opción, planeamiento fiscal legal o simplemente tratamiento tributario diferenciado. Debemos indicar que, en nuestra opinión, denominar elusión “lícita”

a figuras que son perfectamente legales resulta distorsivo e innecesario, pues el uso de dicha nomenclatura es tradicionalmente relacionada con una conducta social y jurídicamente reprochable, siendo que la economía de opción implica generar un ahorro tributario permitido no sólo por las leyes en su forma, sino por el ordenamiento en su finalidad y objeto. Por tanto, es per se una conducta legítima y plena en licitud, por lo que bastaría con denominarla como economía de Opción, con el fin de diferenciarla de la elusión o fraude a la ley (Ramos, 2014, p. A2).

La elusión tributaria se puede definir como las acciones que los contribuyentes realizan a fin de evitar o retrasar el pago de sus impuestos, para ello utiliza mecanismos, artimañas y estrategias enmarcadas dentro de la ley. Los contribuyentes aprovechan los vacíos legales, los cuales se generan como consecuencia de nuevas situaciones que no fueron contempladas ni reguladas cuando se elaboró la Ley. Los legisladores elaboran las leyes, con la máxima precisión posible y contemplando las distintas situaciones, sin embargo muchas veces surgen ambigüedades en los textos que permite que la ley sea interpretada de diferentes formas, sumado a ello las leyes o normas tributarias a nivel mundial no son uniformes, prueba de ellos son los paraísos fiscales donde prácticamente los impuestos son inexistentes u otros donde los gravámenes llegan al 50%. Por ejemplo existen países del extranjero donde constituir una sociedad, comprar una vivienda o realizar una inversión, los trámites y costos serán distintos de acuerdo al país. Con estas situaciones presentadas, tanto los vacíos legales como las diferentes normativas tributarias permiten a las personas y/o contribuyentes contando con un acompañamiento o asesoría legal y tributaria aprovecharlas, ya sea para reducir sus impuestos o evitarlos completamente dentro del marco legal. Al contar las empresas multinacionales o entidades financieras con una estructura internacional y suficientes recursos pueden poner en marcha estrategias de lo que llaman generalmente Ingeniería Fiscal para ser las más beneficiadas (Syzmon, 2015, párr. 1-5).

Concuero lo expuesto por García (2000), referido por Flores (2000), cuando indican que la elusión tributaria consiste en que, mediante el empleo de

ley, el contribuyente busca la manera de pagar menos impuesto o de eludir la carga tributaria, no pagándolos.

Tal como indica el autor, en la elusión el comportamiento de contribuyente está dirigido a impedir el pago de la obligación tributaria o en otras palabras el perfeccionamiento del hecho imponible, ya sea de manera total o parcialmente, a través de procedimientos técnicos que son propios de la autonomía de voluntad y la libertad de contratación. Podemos citar por ejemplo: Cuando se realiza la fusión de una empresa que tiene pérdidas acumuladas, estas permiten a la nueva empresa escudarse fiscalmente a partir de la fecha por el plazo que señala la Ley del Impuesto a la Renta, ya que no existe un marco normativo que impida legalmente la fusión de empresas que hayan arrojado pérdidas, además que propia normatividad tributaria permite asumir las pérdidas de la empresa absorbida por la empresa absorbente, claro está que con ciertas limitaciones como la proporcionalidad con los activos transferidos, la realización de la misma actividad, etc. Otro ejemplo de elusión puede ser: la adquisición de un bien a través de un contrato de Leasing, en la que existen dispensaciones en el tratamiento tributarios por esta operación, entre las que busca recuperar la inversión pero afectando las cuotas en base a resultados y no vía depreciación como debería ser, por lo tanto ello finalmente incidirá sobre la Base Imponible del Impuesto a la Renta. El autor menciona también que existen algunos autores, que sobre la elusión tributaria opinan que ésta se presenta cuando la misma normatividad que se le impone, lo faculta a asumir diferentes comportamientos. Por lo tanto consideran que en estos casos se habla de lo que se denomina "Economía de Opción", donde el contribuyente es el que decide que tratamiento impositivo es el que le resultará menos costoso, entre varias alternativas posibles, obviamente sin transgredir la normatividad tributaria. Por ejemplo de acuerdo con la legislación tributaria, el contribuyente dedicado a la comercialización de productos podrá pertenecer al Régimen General, al Régimen Especial o al RUS - Régimen Único Simplificado, siempre y cuando cumpla con los requisitos legales. En consecuencia La Administración Tributaria por el sólo hecho de que el contribuyente se ubicase dentro de cualquiera de los regímenes mencionados anteriormente, no podría determinar que el contribuyente tiene una conducta

evasiva, puesto que el propio ordenamiento jurídico lo avala para ordenar su negocio de tal manera que soporte una menor carga impositiva (Bravo, 2007).

Los contribuyentes, ya sean empresas o grupos corporativos siempre están tratando de aumentar sus utilidades tratando de sacarle la vuelta a los vacíos legales de las leyes tributarias y aduaneras, se estima que en el Perú un poco más del 60% de los ingresos del gobierno. Referirnos a Elusión tributaria, es tener en cuenta el entorno y sus actores importantes: las personas jurídicas y naturales que obtienen una renta gravada en el Perú, entonces nos planteamos la siguiente pregunta: ¿De dónde nace la elusión tributaria? Esta pregunta nos lleva a definir dos conceptos fundamentales: La Elusión y la Evasión tributaria, siendo la primera la variable en estudio, pero resulta importante aclarar la diferencia que existe entre elusión y evasión. La Evasión está referida a aquellos contribuyentes que no terminan de pagar los impuestos que le corresponden, por lo tanto entran en deuda con la Administración tributaria; por el contrario, la Elusión en cambio, es la forma de actuar de los contribuyentes utilizando artimañas o engaños con la única finalidad de pagar menos de lo que debería pagar, es preciso indicar que la elusión no constituye un delito civil, pero sí un mal social puesto que estamos originando que disminuya la recaudación del gobierno, la misma que es utilizada o dirigida a gastos de gobierno, llámese sueldos para los trabajadores públicos, construcción o mantenimiento de carreteras, puentes, colegios, universidades, subvención de programas sociales etc. Tanto la elusión tributaria como la evasión, generan una moral ética y negativa, debido a que somos injustos e inconscientes, pues existen buenos contribuyentes cuyos derechos se ven afectados. Si bien es cierto no hay una equidad en la distribución de los gastos de gobierno a partir de la recaudación, es la única forma de que el gobierno perciba ingresos a través de la recaudación y éstos puedan ser destinados a servicios públicos (Cuestiones Sociales, 2014).

Dimensión 1: Pago de la Deuda Aduanera con SPOT-Sistema de Detracciones

Antes de describir esta dimensión, es necesario que entendamos primero en qué consiste el Sistema de detracciones conocido comúnmente como SPOT.

El sistema de detracciones, comúnmente conocido como SPOT, es un mecanismo administrativo que contribuye con la recaudación de determinados tributos y consiste básicamente en la detracción (descuento) que efectúa el comprador o usuario de un bien o servicio afecto al sistema, de un porcentaje del importe a pagar por estas operaciones, para luego depositarlo en el Banco de la Nación, en una cuenta corriente a nombre del vendedor o prestador del servicio, el cual, por su parte, utilizará los fondos depositados en su cuenta del Banco de la Nación para efectuar el pago de tributos, multas y pagos a cuenta incluidos sus respectivos intereses y la actualización que se efectúe de dichas deudas tributarias de conformidad con el artículo 33° del Código Tributario, que sean administradas y/o recaudadas por la SUNAT. El sistema de detracciones es aplicable para operaciones por a) la venta interna de bienes y prestación de servicios, b) servicio de transporte de bienes por vía terrestre, c) servicio de transporte público de pasajeros realizado por vía terrestre, d) operaciones sujetas al IVAP (Impuesto a la Venta de Arroz Pilado). Es importante señalar que las detracciones pueden servir para el pago de impuestos (Sunat, 2016).

Definido el SPOT, podemos describir entonces la dimensión referida al pago de la deuda aduanera con SPOT, (Sunat.gob.pe, 2017) define “como aquellos fondos depositados en la cuenta de detracciones que el titular de la cuenta puede cancelar sus deudas tributarias por concepto de tributos, multas e intereses moratorios, que constituyan ingresos del Tesoro Público, administradas o recaudadas por SUNAT, y las originadas por las aportaciones a Essalud y a la ONP”.

Los conceptos permitidos para pagar con los fondos de la cuenta de detracciones son:

Retenciones del IGV, ISC (Impuesto Selectivo al Consumo), Impuesto a la Renta de cuenta propia, IGV por cuenta propia, retenciones de rentas de 5ta. Categoría, Retenciones del Régimen de retenciones del IGV, las percepciones, los Derechos aduaneros, el ISC e IGV en las importaciones.

Dimensión 2: Mecanismo de Pago de documentos aduaneros

Bajo esta modalidad, se ha detectado que existen contribuyentes con cuentas de detracciones que están haciendo uso indebido de los fondos de dichas cuentas, mediante la utilización de cheque certificado, el cual debe ser emitido sólo para el pago de deuda aduanera. Los cheques certificados emitidos con fondos de la cuenta de detracciones, luego de haber transcurrido el plazo para su presentación (30 días calendarios), son revertidos, sin embargo los contribuyentes pueden volver a solicitar muchas veces la certificación de nuevos cheques simulando el destino al pago de la deuda aduanera, de esta forma no permiten a SUNAT ejercer el cobro directo, debido a que en la mayoría de los casos no encuentra fondos disponibles.

De acuerdo a lo establecido en el numeral 8. de la parte VI. del Procedimiento Específico INPCFA-PE-02.01 Extinción de Deudas por Pago, la cancelación de dicha deuda con fondos de detracciones sólo se realiza en las Cajas de Aduanas.

Dimensión 3: Mecanismo de Embargos Judiciales

Antes de definir esta modalidad, la cual es aplicada por los contribuyentes, es necesario tener la definición de lo que es un embargo judicial.

El régimen de un embargo judicial es distinto del administrativo puesto que se produce por orden de un Juez y no una autoridad administrativa, quedando sometido a las normas que regulan la jurisdicción en la que se dicta. Un embargo judicial puede ser decretado en cualquier jurisdicción, civil, penal, laboral y administrativa, actuando las normas del procedimiento civil como supletorias en esta materia en todas las jurisdicciones. Por esta razón, nos centraremos en el procedimiento civil, pero dado que es bastante complejo nos limitaremos a dar unas breves pinceladas.

El embargo en el procedimiento civil se sitúa como consecuencia de un procedimiento previo en el que se declara que existe una deuda dineraria por el motivo que sea, y, con posterioridad, un procedimiento para ejecutar esa deuda al

no haber sido saldada previamente de forma voluntaria. Resulta de sumo interés ser parte en el procedimiento en el que se procede a decretar el embargo a través de abogado y procurador, de lo contrario, el procedimiento continuará sin que tengamos posibilidad de alegar nada en nuestra defensa.

Presentada la demanda de ejecución de esa deuda se requerirá de pago al deudor solo en los casos en los que el título ejecutivo no sea una resolución judicial, por ejemplo una escritura notarial de préstamo hipotecario. En el resto de casos, si la deuda está establecida por resolución judicial (sentencia, decreto, etc.) o arbitral, no procederá este requerimiento porque se entiende que el deudor ya ha tenido conocimiento de la existencia de la deuda. Desatendido dicho requerimiento en los casos que procedan o si no procede de forma automática, se procederá a efectuar una investigación patrimonial del deudor solicitada por la parte acreedora. si de esta investigación resultan bienes de contenido patrimonial se procederá a trabarlos de embargo, es decir, a bloquearlos. Ese embargo judicial se ha de hacer bajo un principio muy claro: se embargarán los bienes teniendo en cuenta su facilidad de venta y el menor agravio para el deudor.

De forma subsidiaria se establece un **orden de embargo** cuando no sea posible aplicar el criterio anterior:

- El dinero o cuentas corrientes de cualquier clase.
- Créditos y derechos realizables en el acto o a corto plazo, y títulos, valores u otros instrumentos financieros admitidos a negociación en un mercado secundario oficial de valores.
- Joyas y objetos de arte.
- Rentas en dinero, cualquiera que sea su origen y la razón de su devengo.
- Intereses, rentas y frutos de toda especie.
- Bienes muebles o semovientes, acciones, títulos o valores no admitidos a cotización oficial y participaciones sociales.
- Bienes inmuebles.
- Sueldos, salarios, pensiones e ingresos procedentes de actividades profesionales y mercantiles autónomas.
- Créditos, derechos y valores realizables a medio y largo plazo.
- El embargo de empresas

Finalmente, una vez embargados esos bienes deberán ser “realizados”, es decir, más o menos convertidos a un valor equiparable al de la deuda que se reclama, es lo que se llama el procedimiento de apremio. Existen diversos sistemas: la entrega del bien embargado al acreedor (adjudicación) previo de una valoración económica, venta forzosa en pública subasta, previa una valoración previa del bien y la administración forzosa para los embargos de bienes que producen rentas y frutos, como una empresa (Abógaló, 2016, parr. 1-5).

Podemos entonces describir, de manera muy similar a la modalidad anterior, que, en este caso los contribuyentes, titulares de las cuentas, están dando mal uso al cheque certificado, toda vez que éstos se acercan a las ventanillas del Banco de la Nación y solicitan su emisión hasta por el total del saldo de la cuenta de detracciones que poseen en ese momento, reduciendo el saldo de la cuenta en el mismo monto.

El titular de la cuenta retira el cheque certificado y transcurrido treinta (30) días calendarios, procede a revertir el cheque por caducidad del mismo, abonándose nuevamente el monto del cheque en la cuenta y volviendo a solicitar la emisión de un nuevo cheque, todo ello con la intención de mantener sin saldo la cuenta y así eludir los procesos de ingreso como recaudación y embargo ejecutados por la SUNAT, hasta que finalmente pueda retirar dicho saldo a través de un mecanismo de liberación indebida como es el caso de Embargos Judiciales por beneficios sociales que demandan los supuestos trabajadores de las empresas que son titulares de dichas cuentas, así como también el pago de impuestos de terceros.

Dimensión 4: Legislación Tributaria y Aduanera:

Describiremos las Normas legales y procedimientos que sustentan la investigación “Elusión tributaria con los fondos del Sistema de Detracciones destinados al pago de la deuda aduanera en la SUNAT-2016”:

Resolución de Superintendencia N 183-2004/SUNAT: Normas de Aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias:

Respecto a la finalidad y a la designación de bienes y servicios, los considerandos de la Resolución de Superintendencia 183-2004/SUNAT (2004) indican:

Que el Decreto Legislativo N° 940 y norma modificatoria establece un Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, cuya finalidad es generar fondos, a través de depósitos realizados por los sujetos obligados en las cuentas abiertas en el Banco de la Nación, destinados a asegurar el pago de las deudas tributarias, costas y gastos administrativos del titular de dichas cuentas. Que de acuerdo con el artículo 13° del citado Decreto Legislativo, mediante Resolución de Superintendencia la SUNAT designará los bienes y servicios a los que resultará de aplicación el referido sistema de pago, así como el porcentaje aplicable a cada uno de ellos, y regulará lo relativo a los registros, la forma de acreditación, exclusiones y procedimiento para realizar la detracción y/o el depósito, el mecanismo de aplicación o destino de los montos ingresados como recaudación, entre otros aspectos.(parr. 1)

El Capítulo I, sección Definiciones en su Artículo 1°, establece definiciones que permiten entender el contexto y el marco legal en el cual se basa la investigación:

IGV: Al Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal.

Ley: Al Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, que regula el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central.

Ley del IGV: Al Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF y normas modificatorias.

Ley del Impuesto a la Renta: Al Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF y norma modificatoria.

Código Tributario: Al Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias.

Reglamento de Comprobantes de Pago: Se refiere al Reglamento aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT y norma modificatoria.

Sistema: Referido al SPOT- Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central al que está referido en la Ley.

Venta : Referida a las operaciones que señala el artículo 3° en su inciso a) de la Ley del IGV.

Servicios: Se refiere a la prestación de servicios que realiza una persona en el país, tal como se indica en el artículo 3°, inciso c) de la Ley del IGV.

Importe de la operación: A la suma total que el adquiriente o el usuario de servicio quedará obligado a pagar y otro tipo de cargo que se encuentre vinculado a la operación consignada y sustentada en el comprobante de pago o en otro tipo de documento, incluyendo los tributos que gravan la operación, cuando se trata de operaciones por la venta de bienes o por la prestación de servicios. Respecto a la venta de bienes, si la suma total a la que se refiere el párrafo anterior sea menor al valor de mercado que fue determinado de acuerdo a Ley del Impuesto a la Renta en su artículo 32°, entonces se considerará éste último, incluyendo según corresponda el Impuesto general a la venta (IGV) y el Impuesto Selectivo al consumo (ISC), de conformidad con lo establecido en el último párrafo de la Ley (Artículo 1°, inciso I).

Para el caso del retiro de bienes gravados con el IGV al que se refiere el artículo 3° de Ley del IGV inciso a), al valor de mercado determinado de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta (Artículo 32°), incluyendo según corresponda el IGV e ISC, de conformidad con lo establecido en el último párrafo de la Ley (Artículo 1°, inciso I).

Respecto a los bienes trasladados desde fuera del centro de producción o de cualquier zona geográfica que por ley gocen de beneficios tributarios hacia el resto del país, siempre y cuando el traslado no sea originada por alguna operación de venta, entonces el importe de la operación estará referida al valor de mercado determinado de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta (Artículo 32°), incluyendo según corresponda el IGV e ISC que por la venta de dichos bienes según el caso, de conformidad con lo establecido en el último párrafo de la Ley (Artículo 1°, inciso I).

Centro de producción: Son los establecimientos que son propiedad del titular de la cuenta o terceros, en los cuales se realizan los procesos de producción, transformación, extracción, acopio y/o almacenaje de bienes, se incluyen también los Almacenes Generales de Depósito, los cuales están regulados por la Resolución de la Superintendencia de Banca y Seguros SBS N° 040-2002 y sus normas modificatorias y los Almacenes Aduaneros que están regulados por el DS N° 08-95-EF y sus normas modificatorias.

RUC: Se refiere al Registro Único del Contribuyente.

UIT: Se refiere al valor de la Unidad Impositiva Tributaria.

Sunat Virtual: Es el portal de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT disponible en Internet, cuya dirección electrónica es: <http://www.sunat.gob.pe>.

SUNAT Operaciones en Línea: Es el sistema informático que brinda la SUNAT y que se encuentra disponible en internet, el cual está normado por la Resolución de Superintendencia N° 109-2000/SUNAT y sus modificatorias, el mismo que permite al usuario realizar operaciones telemáticas con la SUNAT. Una de las operaciones consideradas es el pago del monto del depósito para efecto de la presente resolución, las cuales se realizan a través de SUNAT operaciones en línea.

Código de usuario: Al texto conformado por números y letras, que permite identificar al usuario que ingresa a SUNAT Operaciones en Línea, según el inciso d) del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 109-2000/SUNAT y normas modificatorias.

Clave de acceso : Al texto conformado por números y letras, de conocimiento exclusivo del usuario, que asociado al código de usuario otorga privacidad en el acceso a SUNAT Operaciones en Línea, según el inciso e) del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 109-2000/SUNAT y normas modificatorias. Respecto al uso de la clave de acceso, el artículo 6° de la referida resolución señala que es responsabilidad del deudor tributario tomar las debidas medidas de seguridad, añadiendo que, en ese sentido, se entiende que la operación ha sido efectuada por el deudor tributario en todos aquellos casos en los que para acceder a SUNAT Operaciones en Línea se haya utilizado el código de usuario y la clave de acceso otorgadas por la SUNAT, así como los códigos de usuario y claves de acceso generadas por el deudor tributario.

Cuenta afiliada: A la cuenta bancaria, tarjeta de débito o crédito con cargo a la cual se podrán efectuar los depósitos a que se refiere el numeral 2.2 del artículo 2° de la Ley, de acuerdo a las condiciones de afiliación pactadas con el banco u operador de la tarjeta, de ser el caso. En SUNAT Virtual figurará la relación de los bancos y de las tarjetas con cargo a las cuales se podrá efectuar el depósito, que se encuentren habilitados."

El capítulo V, Disposiciones Generales aplicables a las operaciones sujetas al sistema, en su Artículo 17, establece el procedimiento que se debe seguir en las operaciones sujetas al sistema de detracciones:

- Los sujetos obligados deberán efectuar el depósito, en la cuenta que fue aperturada en el Banco de la Nación a nombre de los sujetos beneficiarios tal como refiere el artículo 6° del Decreto legislativo 940, según sea el caso y en el momento que establece la presente resolución.

- El sujeto obligado podrá realizar el depósito bajo dos modalidades, una a través de las Agencias del Banco de la Nación cuyo depósito se acreditará mediante una constancia proporcionada por la entidad bancaria y a través de Sunat Operaciones en línea, mediante una constancia generada por el mismo sistema de SUNAT.
- El sujeto que está obligado a realizar el depósito, ya sea el adquiriente o el usuario del servicio, pondrá a disposición del titular de la cuenta la constancia de depósito de detracciones que le corresponde, el original y la copia SUNAT deberá conservarlo. Ambos sujetos deberán archivar cronológicamente las constancias referidas.
- Si se trata del mismo tipo de bien o servicio que esta sujeto al sistema de detracciones, el sujeto obligado podrá usar (1) sola constancia para realizar el depósito de dos o más comprobantes de pago que correspondan a un mismo proveedor, prestador, adquiriente o usuario del servicio, según sea el caso.

En el Capítulo V, Artículo 25° de la Resolución de Superintendencia 183-2004/SUNAT, se indica el procedimiento general y especial, así como los trámites que deben seguir los contribuyentes a fin de solicitar la libre disposición de los montos depositados en las cuentas de detracciones del Banco de la Nación:

Procedimiento general:

- Los montos depositados en las cuentas serán considerados de libre disposición a aquellos que no se agoten como mínimo durante cuatro (04) meses consecutivos, luego que hubieran sido destinados al pago de los conceptos de tributos, multas, anticipos etc., los cuales están señalados en la ley en su artículo 2°. Cuando se trata de sujetos catalogados como buenos contribuyentes, el plazo será de 02 meses consecutivos como mínimo, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 912 y sus normas reglamentarias, o de sujetos calificados como agentes de retención del Régimen de Retenciones del

IGV, de acuerdo a la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT y sus normas modificatorias, siempre y cuando el titular de la cuenta tenga tal condición a la fecha en que se genere la solicitud de libre disposición de los montos existentes en las cuentas del Banco de la Nación.

- Tomando en cuenta el punto 2, entonces el titular de la cuenta procederá a presentar la Solicitud de libre disposición de los montos depositados en su cuenta del Banco de la Nación ante la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, quien evaluará que dicho solicitante no tenga deuda pendiente de pago, para ello La Administración Tributaria SUNAT, en su evaluación no considerará las cuotas de un aplazamiento y/o fraccionamiento, sea de carácter particular o general que no hubieran vencido; que no se encuentre en el supuesto previsto en el artículo 9°, numeral 9.3, inciso b) de la Ley (Tener la condición del domicilio fiscal NO habido) y que no se ha incurrido en la infracción contemplada en el artículo 176° del Código Tributario, en su numeral 1, a que se refiere el artículo 9°, numeral 9.3, inciso d) de la Ley (Decreto Legislativo N° 940). SUNAT realiza la evaluación de no haber incurrido en alguno de los supuestos señalados en 2.2) y 2.3) de acuerdo con lo establecido en el del artículo 26°, numeral 26.1, para ello debe considerar como fecha de verificación la fecha de presentación de la "Solicitud de libre disposición de los montos" depositados en las cuentas del Banco de la Nación. Luego de haber verificado la SUNAT que el titular de la cuenta ha cumplido con los requisitos señalados anteriormente, deberá emitir una resolución en que se indica la aprobación de la "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación" que fue presentada. Posteriormente la situación debe ser comunicada al Banco de la Nación para que haga efectiva la libre disposición de fondos solicitada.

- La denominada "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación" se podrá presentar ante la

Administración Tributaria - SUNAT tres (03) veces al año como máximo y dentro de los primeros cinco (05) días hábiles del mes de enero, mayo y septiembre. La "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación" podrá presentarse seis (06) veces al año como máximo y dentro los primeros cinco (05) días hábiles de los meses de enero, marzo, mayo, julio, setiembre y noviembre, sólo para sujetos calificados como buenos contribuyentes, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 912 y normas reglamentarias, o calificados como agentes de retención del Régimen de Retenciones del IGV, regulado por Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT y normas modificatorias.

- Respecto al saldo acumulado para la libre disposición de los montos depositados, comprende el acumulado hasta el último día del mes precedente al anterior a aquél en el cual se presente la "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación", verificándose respecto de dicho saldo, según sea el caso, el requisito que indica los dos (02) o cuatro (04) meses consecutivos como refiere el punto 1).

Procedimiento especial

Este procedimiento, sólo debe aplicarse cuando se trate de operaciones sujetas en el Anexo 1 y 2 de dicha resolución:

- La libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación, podrá ser solicitada por el titular de la cuenta ante la Administración Tributaria - SUNAT hasta dos (02) veces por mes y dentro de los tres (03) primeros días hábiles de cada quincena, siempre que se trate del mismo tipo que se señala en los Anexos 1 y 2, según el caso a) que se hubiera realizado el depósito por las operaciones de compra y por sus operaciones de venta gravadas con el IGV, b) que Hubiera realizado el depósito en su propia cuenta por los traslados de bienes a los que se refiere en el artículo 2°, numeral 2.1 del inciso c).

- El saldo de la libre disposición de los montos depositados debe comprender el acumulado hasta el último día de la quincena anterior a aquella en la que se ha solicitado la liberación de fondos.
- Entiéndase que una quincena debe ser el periodo comprendido entre el día 1 y día 15 o entre el 16 día y el último día calendario de cada mes.

Tramite del procedimiento general y especial:

- La "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación" deberá ser presentada por el contribuyente, su representante o apoderado autorizado expresamente para realizar dicho trámite a través de documento público o privado con firma legalizada por fedatario de la SUNAT o Notario Público. La referida solicitud será presentada:

En las dependencias de la SUNAT que se señalan a continuación: Los Principales Contribuyentes Nacionales, en la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales. Los contribuyentes a cargo de la Intendencia Regional Lima, de acuerdo a lo siguiente (Los Principales Contribuyentes en las dependencias encargadas de recibir sus Declaraciones Pago o en los Centros de Servicios al Contribuyente habilitados por la SUNAT en la Provincia de Lima y la Provincia Constitucional del Callao, Para otros contribuyentes en los Centros de Servicios al Contribuyente a los que se hace referencia). Los contribuyentes a cargo de las demás Intendencias Regionales u Oficinas Zonales, en la dependencia de la SUNAT de su jurisdicción o en los Centros de Servicios al Contribuyente habilitados por dichas dependencias.

A través de SUNAT Operaciones en Línea.

- La "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación", presentada en las dependencias de la SUNAT o a través de SUNAT Virtual, deberá contener la siguiente información mínima: Número de RUC, nombres y apellidos,

denominación o razón social del titular de la cuenta, domicilio fiscal, número de cuenta, tipo de procedimiento.

Cuando se incumpla con los requisitos establecidos en la presente norma para la libre disposición de los fondos, el contribuyente, su representante o apoderado autorizado expresamente para realizar dicho trámite podrá consignar el(los) motivo(s) por el(los) cual(es) no corresponde la observación, por el contrario cuando se verifique el cumplimiento de los requisitos establecidos en la presente norma para la libre disposición de los fondos, la SUNAT aprobará la "Solicitud de libre disposición de los montos depositados en las cuentas del Banco de la Nación", en caso contrario se denegará la misma.

- El resultado del procedimiento será notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 104° del Código Tributario. Para la notificación por constancia administrativa, se requerirá que el apoderado cuente con autorización expresa para tal efecto a través de documento público o privado con firma legalizada por fedatario de la SUNAT o Notario Público.

Finalmente la SUNAT comunicará al Banco de la Nación, a más tardar al día siguiente de resueltas, las solicitudes que hayan sido aprobadas con la finalidad de que éste proceda a la liberación de los fondos.

Procedimiento General: RECA-PG.02: Control de Ingresos

La SUNAT (2003) mediante Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas 00279-2003/SUNAT/A del 27 de Junio del 2003, señala como objetivo “establecer las pautas a seguir en las actividades de Recaudación, Depósito, Abono y Conciliación de las Cuentas Corrientes de los Beneficiarios de la Recaudación”.

En ese sentido, el procedimiento en su sección VII, literal A acerca de la Recaudación, nos indica que los adeudos pueden ser cancelados en los bancos comerciales que tienen convenio con SUNAT o en las Cajas de las Intendencias de Aduanas, sin embargo, resalta también sólo los casos en los cuales los pagos se pueden realizar en las cajas de las Aduanas:

- Las divisiones de recaudación y contabilidad pueden recepcionar los pagos que se realicen con documentos valorados y los pagos mixtos (efectivo o cheque y documentos valorados).
- Las divisiones de recaudación y contabilidad pueden Recepcionar el pago de Fraccionamientos que fueron otorgados con anterioridad al 01/09/99, sólo en el caso de la Aduana Marítima debe cancelarse en la Agencia Especial que tienen los Bancos Recaudadores.
- Pagos de las DUI's, Liquidaciones de Cobranza, Declaraciones Simplificadas y deudas autoliquidadas, solo por causas de fuerza mayor, considerando como casos de fuerza mayor los siguientes: La aduana no esté interconectada con la INSI (Intendencia Nacional de Sistemas de Información), línea caída entre Intendencia Nacional de Sistemas y los Bancos Recaudadores, ausencia de fluido eléctrico, por acciones de terrorismo, vandalismo y conmoción civil que impidan que los documentos aduaneros sean cancelados en las Entidades Bancarias recaudadoras, donde no existan Bancos recaudadores.
- Se acepta el pago de tributos, multas e intereses que constituyan ingresos al Tesoro Público a través de cheques certificados girados de la cuenta corriente del proveedor tal como refiere el Decreto Legislativo N° 940, se admite también el pago a través del cheque certificado y efectivo u otro cheque de gerencia como lo indica la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas 0082-2005-SUNAT-A. Los tributos a los que refiere el literal son los Derechos Arancelarios, el IGV, no está no está considerado el Impuesto de Promoción Municipal y el Impuesto Selectivo al Consumo.

Continuando con el literal A, sobre el proceso de recaudación, el procedimiento describe como se efectúa la recaudación en las Intendencias de Aduana de la República:

- A través de los módulos del SIGAD - Sistema Integrado de Gestión Aduanera, las áreas competentes registraran las declaraciones

simplificadas, declaraciones únicas de importación, las liquidaciones de cobranza y autoliquidaciones de adeudos.

- Cuando el adeudo no es cancelado, ni se ha interpuesto algún recurso impugnativo en los plazos que indica la ley, entonces se actúa de acuerdo a los Procedimientos de Cobranzas Administrativas RECA-PG.03 y al Reglamento de Cobranza Coactiva establecidos para cada documento de determinación.
- Los adeudos pueden ser cancelados en los en los bancos recaudadores que tengan suscrito un convenio con Aduanas o también en las Cajas de Aduana.
- Es responsabilidad del personal encargado en la División de Recaudación y Contabilidad consistenciar la información de los pagos en el Sistema Integrado de Gestión Aduanera - SIGAD, usando el Anexo B y Anexo D del Módulo de Cuadre Diario.
- A través del Módulo Cuadre Diario con Bancos del SIGAD, el personal de la División de Recaudación y Contabilidad obtiene la información de los pagos que han sido efectuados en los bancos recaudadores y la verifica con los reportes que diariamente se reciben de los Bancos Recaudadores. Posteriormente, obtiene los reportes Diarios de Recaudación de Caja de los Módulos de Caja.

Asimismo, en el literal A sobre el proceso de recaudación, el procedimiento describe como se efectúa la recaudación en la Intendencia Nacional de Recaudación Aduanera:

- La División de Control de Recaudación, a través de su personal encargado es quien debe recepcionar y consolidar por totales la información de la recaudación proveniente de los bancos y de las cajas y por cantidad de documentos cancelados los enviados por las Intendencias de Aduana de la República. De la misma forma, genera los Reportes Diarios de Recaudación consolidado por totales y cantidad de documentos a Nivel Nacional, dichos reportes serán entregados diariamente al Despacho de la Superintendencia Nacional de Aduanas,

siendo esta información preliminar de la recaudación). Es también la División de Control de Recaudación la responsable de elaborar el Boletín Estadístico de la Recaudación mensualmente.

- El personal de la División de Control de Recaudación mensualmente debe verificar, analizar y consolidar por Partidas de Ingreso y Beneficiario la información de la Recaudación enviados por todas las Intendencias de Aduanas de la República. De la misma forma, genera los reportes de Recaudación consolidado por Partidas de Ingreso y Beneficiarios a Nivel Nacional y se los entrega a la División de Contabilidad de Ingresos y al personal que se encarga de elaborar los boletines estadísticos para que realicen la actualización correspondiente de las cifras de la recaudación. Es también la División de Control de recaudación quien se encarga de entregar la información a la Intendencia Nacional de Administración por concepto de Recursos Propios ADUANAS. Asimismo entrega a las entidades: Presupuesto Público, Política Fiscal, Tesoro Público, SUNAT y BCR los reportes de Recaudación clasificados por Partidas de Ingreso y Beneficiario mensualmente.

El literal D, referido a las conciliaciones, establece las actividades que realizan las Intendencias de Aduana y la Intendencia nacional de Recaudación Aduanera con los bancos recaudadores. En las Intendencias de Aduana, el área de Recaudación y Contabilidad consistencia los depósitos por cada una de las Cuentas Corrientes de los beneficiarios de la recaudación, de las Intendencias de Aduanas y dependencias a nivel nacional y de existir diferencias informará a la Intendencia Nacional de Recaudación en un plazo máximo de 72 horas a partir de culminar el análisis del mes, sólo en el caso de la Aduana Postal el plazo es de 5 días hábiles. Si luego del análisis, lo abonado por el Banco de la Nación en las respectivas cuentas corrientes difiere con los depositados realizados por los Bancos Recaudadores y las Cajas de Aduana, se debe solicitar la transferencia a los Entes Beneficiarios (SUNAT, Dirección General del Tesoro Público, Indecopi).

En la Intendencia Nacional de Recaudación Aduanera, la División de Control de Recaudación es la encargada de conciliar tanto los depósitos como los abonos a nivel nacional de cada una de las cuentas corrientes de los Entidades Beneficiarias y de las Intendencias de Aduanas, luego procede a analizar las diferencias obtenidas durante el proceso de conciliación que pueden ser: los abonos en exceso, los abonos de depósitos de meses anteriores y los depósitos pendientes del mes que se está analizando. Si existieran errores de digitación cometidos por el Banco de la Nación, es la División de Control de Recaudación quien coordinará las subsanaciones correspondientes a través de correo electrónico o mediante oficios.

Entre otras tareas, la División de Control de Recaudación es la que concilia semestralmente las cuentas corrientes Tesoro Público/Aduanas-213071, D.S.Nº 15-94-EF-225959, Fondo de Desarrollo Agrario-213144 y Sobretasa Adicional-251798, directamente con el TESORO PUBLICO (Beneficiario), asimismo concilia con el Beneficiario Superintendencia Nacional de Administración Tributaria la cuenta de SUNAT ingreso propios/Aduanas-255106 y los depósitos efectuados al 93% de los tributos respecto al IGV e ISC.

Luego de haber culminado el proceso de conciliación, los representantes de Aduana y los Entes beneficiario suscriben el Acta de Conciliación de forma anual, la misma que será remitida a través de memorándum a la División de Contabilidad.

Procedimiento específico: RECA-PE.02.01 - Extinción de Deudas por Pago

La SUNAT (2013) mediante Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas 0171-2013/SUNAT/300000 del 17 de Julio del 2013, aprueba la nueva versión del Procedimiento IFGRA-PE.15 - Extinción de Deudas por Pago, cuyo objetivo es “establecer las pautas a seguir para controlar el pago de la deuda aduanera a través de los bancos recaudadores y las cajas de las intendencias de aduanas de la República y de la Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera”.

En ese sentido, el procedimiento en su sección VI Normas generales, indica que para el pago de la deuda aduanera se debe tener en cuenta:

- Debe entenderse por deuda aduanera a aquella constituida por los derechos arancelarios, tributos, multas e intereses incluso el monto de devolución que se otorgo indebidamente por la restitución e derechos.
- La cancelación de los derechos arancelarios y demás tributos se realizan en moneda nacional (soles) al tipo de cambio de venta de la fecha de pago que publica la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradora de Fondo de Pensiones.
- La cancelación de la deuda puede ser hacerse en efectivo, con débito a una cuenta corriente o de ahorros, con cheques, documentos valorados, a través de pago electrónico u otros medios establecido en el Texto Único Ordenado del Código Tributario.
- Los pagos que se realicen con cheques deben ser del mismo banco en el cual se apertura la cuenta corriente y pueden ser cheques certificados o de gerencia y cheques personales o simples de despachadores de aduana.
- Sólo en las cajas de las intendencias de aduanas, el pago se puede realizar con documentos valorados, siguiendo el procedimiento IFGRA-PE.16 de documentos valorados.
- Se puede realizar el pago de la deuda en bancos autorizados, cajas de las intendencias de aduana (IFGRA en casos especiales), en el Banco de la Nación en aquellas zonas previamente habilitadas (Complejo Fronterizo Santa Rosa en Tacna, Agencia Aduanera de Desaguadero en Puno etc.). Los bancos recaudadores autorizados para el cobro de las deudas son el Banco Continental Lima; Citibank Lima; Banco de Crédito del Perú de Lima, Tarapoto, Pucallpa, Paita, Tacna, Ilo, Talara, Salaverry, Tumbes, Pisco, Mollendo, Puerto Maldonado, Puno; Banco Financiero de Lima, Aguas Verdes; Banco Scotiabank de Lima, Arequipa, Cusco, Chiclayo, Paita, Chimbote, Iquitos, Tacna, Ilo, Talara, Salaverry, Pisco; Banco Interamericano de Finanzas de Lima; Banco

Interbank de Lima, Chimbote, Iquitos, Arequipa, Chiclayo, Cusco, Tacna, Ilo, Talara, Salaverry, Pucallpa, Tarapoto y Pisco.

- Respecto al pago de la percepción IGV aplicable a las operaciones de importación de bienes, se realizará de acuerdo con sus disposiciones especiales,.
- Sólo en las cajas de las intendencias de aduanas, se debe realizar el pago de tributos, multas e intereses, cuando constituyan ingresos del Tesoro Público a través de cheques emitidos de conformidad con el D.L. 940 referente al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central-SPOT ó comúnmente llamado Sistema de Detracciones.
- La verificación del cumplimiento de lo establecido en los contratos de prestación de servicios de recaudación con los bancos recaudadores es responsabilidad del área de recaudación y contabilidad de las intendencias de aduanas, por tal motivo es la División de Control de Recaudación quien debe publicar los contratos en la intranet.
- Para afiliarse al sistema de pago electrónico y pagar las deudas aduaneras, se debe solicitar la afiliación en el banco donde se tiene la cuenta, luego que el banco otorgue los respectivos accesos, remite a SUNAT el formulario para que SUNAT a través de la IFGRA comunque al suscrito su usuario y clave correspondiente a fin de que pueda ingresar al módulo de pago electrónico a través de la página web de SUNAT. El horario de atención de cada uno de los bancos para pagar electrónicamente y los manuales de uso del sistema, se publican en la página principal del modulo.

En la sección VII Descripción, literal B Pago en bancos, el procedimiento señala que:

- Todos los cheques destinados al pago de la deuda que se presentan en los bancos encargados de recaudar, deben ser girados a nombre de SUNAT.

- Es en el SIGAD- Sistema Integrado de Gestión Aduanera, donde queda registrada la cancelación realizada en los bancos recaudadores y cuyo pago efectuado puede verificarse en la web de la SUNAT.
- Cuando se produzca una caída de línea en el Sistema SIGAD, ningún banco recaudador debe aceptar la cancelación de algún documento aduanero, para este son las cajas de las intendencias de aduanas y la IFGRA que se habilitan para pago de documentos aduaneros.
- El monto al que asciende la deuda al momento de la cancelación de los documentos aduaneros dentro del plazo para su pago, debe ser el mismo monto que fue transmitido por el sistema SIGAD, de lo contrario, el sistema calculará los intereses que corresponden.
- Son los bancos recaudadores, a través del BCR – Banco Central de Reserva en las cuentas corrientes del Banco de la Nación y en el siguiente día hábil de haberse producido la recaudación, los responsables de depositar el importe total recaudado en Nuevos soles.
- Para controlar la recaudación los bancos recaudadores proporcionan al personal de las unidades orgánicas de recaudación y contabilidad de las Intendencias de aduanas, las copias de los documentos aduaneros con el respectivo sello que han sido cancelados correctamente, además de la lista de las operaciones que se realizaron el día anterior.
- Cuando se trata de pago electrónico, el banco está eximido de la remisión del documento aduanero cancelado a la intendencia de aduana y a la Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera.
- El control de la información que transmiten los bancos recaudadores se hace a través del módulo de Cuadre Diario del Sistema Integrado de Gestión Aduanera – SIGAD (consultas y respuestas), permitiendo de esta forma al personal del área de recaudación y contabilidad de las intendencias de aduana e Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera, de acuerdo a sus competencias, obtener la

lista de documentos cancelados y detalles de los abonos que no se remitieron oportunamente por parte del banco recaudador.

- Donde no exista oficina de la administración aduanera, el formato de la declaración, liquidación de tributos y el detalle del depósito se envían al destinatario vía SERPOST para que proceda a realizar la respectiva cancelación o depósito en el Banco de la Nación. Este sólo aplica para declaraciones simplificadas por envíos postales emitidas a nombre de personas domiciliadas. Luego el documento que ha sido cancelado junto con el voucher y constancia del pago en el Banco de la Nación, se devuelve a la Aduana Postal para el respectivo registro, control y regularización.

En la sección VII Descripción, literal C Pago en caja, el procedimiento señala respecto al pago:

- Los pagos son registrados a través de los Módulos de Recaudación, Caja y Documentos Valorados.
- Es función del encargado de caja del área de recaudación y contabilidad de la intendencia de aduana y de la Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera, de acuerdo a su competencia, verificar que el monto que se recibió como pago sea igual con el monto de la deuda y los intereses de ser el caso, que están reflejados en los Módulos de Recaudación, Caja o Documentos Valorados.
- La recaudación del pago de los documentos aduaneros se realiza en las cajas de aduanas y sólo en los siguientes casos: cuando sea por fuerza mayor, cuando se pague con documentos valorados, cuando el pago sea con cheques de detracciones o pago con formulario virtual y por pagos mixtos. Los casos que se consideran de fuerza mayor para cancelar en las cajas de las intendencias de aduanas y de la Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera son:

Cuando no haya interconexión con los servidores centrales donde se encuentra alojado el Sistema Integrado de Gestión Aduanera- SIGAD

y/o se produzca una caída del centro de cómputo, redes de teleproceso locales o de comunicaciones, para lo cual el usuario de sistemas que se encuentra asignado a las intendencias de aduana o a la Intendencia de Fiscalización y Gestión de Recaudación Aduanera, según corresponda, reporta la incidencia a la Intendencia Nacional de Sistemas de Información - INSI, quien es quien autoriza la cancelación en la Caja de Aduana, cuya decisión es comunicada inmediatamente al intendente de aduana y a la División de Control de Recaudación a través de medios electrónicos, entre otros disponibles. Cuando la atención en los bancos recaudadores de la localidad este fuera del rango de horario permitido. Por la ausencia de fluido eléctrico. Cuando este impedida la cancelación de los documentos aduaneros en el banco por actos y consecuencias de terrorismo, vandalismo, conmoción civil etc. Cuando no exista oficina de los bancos recaudadores. Los cheques que se presentan en caja de aduanas deben estar girados sólo a nombre de "SUNAT/Banco de la Nación".

- Los cheques provenientes del SPOT -Sistema de detracciones presentados en caja de aduana, sólo serán destinados al pago de tributos, multas e intereses que constituyan ingresos del Tesoro Público, además estos cheques tienen que estar certificados por el banco y con una antigüedad de no más de 30 días calendarios, el cheque debe tener dos firmas y debe consignar los siguientes datos: El Nombre y RUC del titular de la Cuenta, girados a la orden de SUNAT / Banco de la Nación, el Decreto Legislativo N° 940 y que indique que No es Negociable.
- Cuando el pago se efectúa a través de cheques, al dorso se deben consignar los números de los documentos aduaneros que son cancelados; la responsabilidad de consignar estos datos está a cargo del encargado de caja.
- Es responsabilidad del encargado de caja, generar el Reporte R1 y el detalle de la recaudación mediante el módulo de Recaudación al cierre

de operaciones del día, luego al siguiente día hábil genera los Detalles de Depósito de Caja, ya sea por el efectivo, por cheques del Banco de la Nación o de otros bancos y por los Documentos Valorados, para el correspondiente depósito en la oficina del Banco de La Nación local. El plazo máximo para la generación del reporte R1 y el detalle de la recaudación es hasta las 19:59 de cada día, esto solo para el caso del Salón Internacional del Aeropuerto Jorge Chávez.

- Los depósitos en efectivo que se indican en el detalle de depósito de caja deben ser abonados por el Banco de la Nación a las cuentas corrientes de los beneficiarios dentro de las 24 horas y en lo que respecta a cheques dentro de las 72 horas, previamente confirmados los cheques presentados.
- Cuando el pago de los tributos haya sido a través de un Documento cancelatorio de Tesoro Público, éste deberá ser informado directamente al Tesoro Público, de acuerdo a lo que establece el procedimiento IFGRA-PG.02 respecto al Control de Ingresos.

En el literal D Cuadre Diario, el procedimiento indica que una vez finalizada las operaciones en el día, es el banco recaudador que debe consolidar los pagos que se han realizado en sus agencias, luego los clasifica por Aduana Operativa, por la forma de pago y hora de cancelación y genera el archivo con todos los documentos cancelados, luego lo envía a través de medios electrónico al área de operaciones de la Intendencia Nacional de Sistemas de Información.

Es responsabilidad de la Intendencia Nacional de Sistemas de Información Recepcionar la información que remite el banco recaudador, la consolida y procede a ejecutar el proceso de Cuadre Diario, de existir cancelaciones que no culminaron de manera exitosa debido problemas de comunicación estas deban ser registradas. La respuesta del proceso de Cuadre Diario y los reportes de destino de la recaudación junto con el detalle de abono son enviados por el operador de procesos de sistemas al banco recaudador por medios electrónicos para que se proceda al depósito que corresponde. Posteriormente el banco recaudador a través del Banco Central de Reserva deposita en las cuentas

corrientes del Banco de la Nación a los Entes que son beneficiarios de la recaudación, para ello utiliza la Carta Transferencia.

Normas y procedimientos aduaneros que originan la Elusión tributaria en el proceso de pago de la deuda aduanera con los fondos depositados en la cuenta de detracciones.

PROCEDIMIENTO GENERAL DE RECAUDACIÓN	PROCEDIMIENTO ESPECÍFICO DE RECAUDACIÓN	RESOLUCIONES DE SUPERINTENDENCIA
PROCEDIMIENTO GENERAL DE RECAUDACIÓN RECA-PG.02: CONTROL DE INGRESOS	PROCEDIMIENTO ESPECÍFICO RECA-PE.02.01: EXTINCIÓN DE DEUDAS POR PAGO	RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N 183-2004/SUNAT: NORMAS DE APLICACIÓN DEL SISTEMA DE PAGO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Figura 1. Normas y procedimientos relacionados al pago de la deuda

Dimensión 5: Macroprocesos y proceso de negocio tributarios, aduaneros y administrativos de la SUNAT

La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, en el marco de la nueva gestión administrativa, y en su búsqueda de ser aliado de los contribuyentes y usuarios del comercio exterior para contribuir al desarrollo económico, ejecutó su PEI - Plan Estratégico Institucional periodo 2012-2016, cuya implementación ha generado no solo un impulso en las acciones institucionales relacionados al negocio aduanero y tributario; sino también el inicio de acciones orientadas al fortalecimiento institucional, entre ellas la adecuación de su estructura organizacional.

Todos estos cambios influyen directamente en la forma en que se conciben y ejecutan los procesos existentes, originándose así la necesidad de revisar los procesos institucionales, con el propósito de asegurar su alineamiento con la estrategia institucional y facilitar así el logro de las metas.

Adicionalmente, producto del avance en la determinación de los procesos institucionales y las mejoras en los procesos ya implementadas, se requiere actualizar la determinación de algunos Macroprocesos, de manera que sea

coherente con los avances en la implementación de la gestión por procesos y permitan un mejor entendimiento por parte de los colaboradores.

Es por ello que la Intendencia Nacional de Estudios Tributarios y Planeamiento elaboró la versión 5.0 del Mapa de Macroprocesos Institucional, el cual recoge las diversas necesidades de ajuste indicadas anteriormente y también aquellas producto de las solicitudes de cambio reportadas por los dueños de los procesos lo cual permite contar con un documento actualizado y que facilite la toma de decisiones institucionales, basado en procesos, tal como se desprende del enunciado de la Misión institucional.

Esta nueva versión, parte de un nivel general a uno detallado, siempre con una visión sistémica de los procesos, reflejando la interacción entre ellos a través de entradas y salidas coherentes desde el nivel más agregado, hasta niveles más específicos de detalle, sin entrar a la descomposición de actividades.

Los niveles trabajados en el presente documento son los siguientes:

Diagrama de Macroprocesos institucionales:

En el que se visualizan los Macroprocesos de negocio institucionales de acuerdo al tipo de macroproceso:

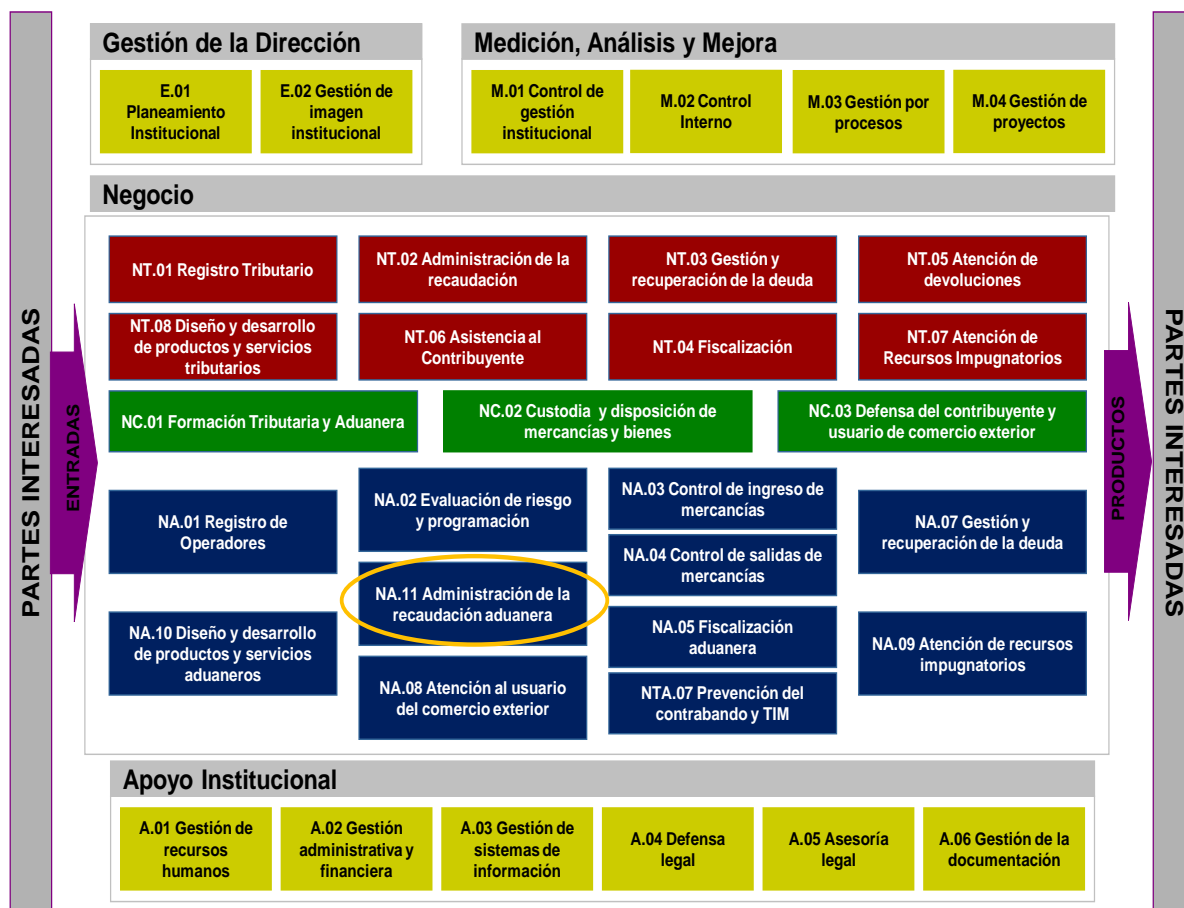
- De Gestión de dirección,
- De Medición, análisis y mejora,
- De Negocio y de Apoyo institucional.
- A este primer nivel se le denomina Nivel 0.

Diagrama de macroprocesos:

En el que se visualizan los diagramas de bloques de cada uno de los Macroprocesos identificados en el Nivel 0. En este nivel, los diagramas de bloques se complementan, para un mejor entendimiento, con una ficha técnica por cada macroproceso. A partir de este nivel cada nivel de cada macroproceso se denominará de manera correlativa (Nivel 1, Nivel 2, etc.).

Es en esta versión del Mapa de Macroprocesos institucional que se realizará la revisión de aquellos Macroprocesos Aduaneros y los procesos de recaudación para plantear la propuesta de mejora.

SUNAT - MAPA DE MACROPROCESOS INSTITUCIONAL ACTUAL



Partes interesadas: operadores tributarios (contribuyente, EsSalud / ONP, imprentas, empleador, derechohabientes, asegurados, afiliados ONP) operadores de comercio exterior (importador, exportador, agencia de aduana, almacén aduanero, agente de carga, ENAPU, DP, aeropuertos), entidades del estado, entes beneficiarios, red bancaria, ciudadanía, otras partes interesadas.

Productos: registros, información, fondos recaudados, mercancías controladas, asistencia, defensa, formación.

Figura 2: Mapa de Macroprocesos de Negocio SUNAT

Corresponde a nuestra investigación identificar cual de los Macroprocesos de negocio contribuyen de forma indirecta a que los contribuyentes o operadores de comercio exterior usen mecanismos de elusión tributaria.

Como se ha descrito en párrafos anteriores dentro de los Macroprocesos están los procesos de negocio tanto tributario como aduanero, dentro de los cuales se tratara de identificar los relacionados directamente con el pago de la deuda aduanera con cargo a la cuenta de detracciones.

Es sabido que los procesos de negocio son la base fundamental de una institución, porque en ella se reflejan las actividades o secuencia de actividades que se realizan alineadas a la normatividad vigente y teniendo como soporte a las herramientas informáticas, en consecuencia forma parte de esta investigación también proponer cambios sobre el proceso y por consiguiente en las normativas y herramientas informáticas existente para disminuir o erradicar la elusión tributaria.

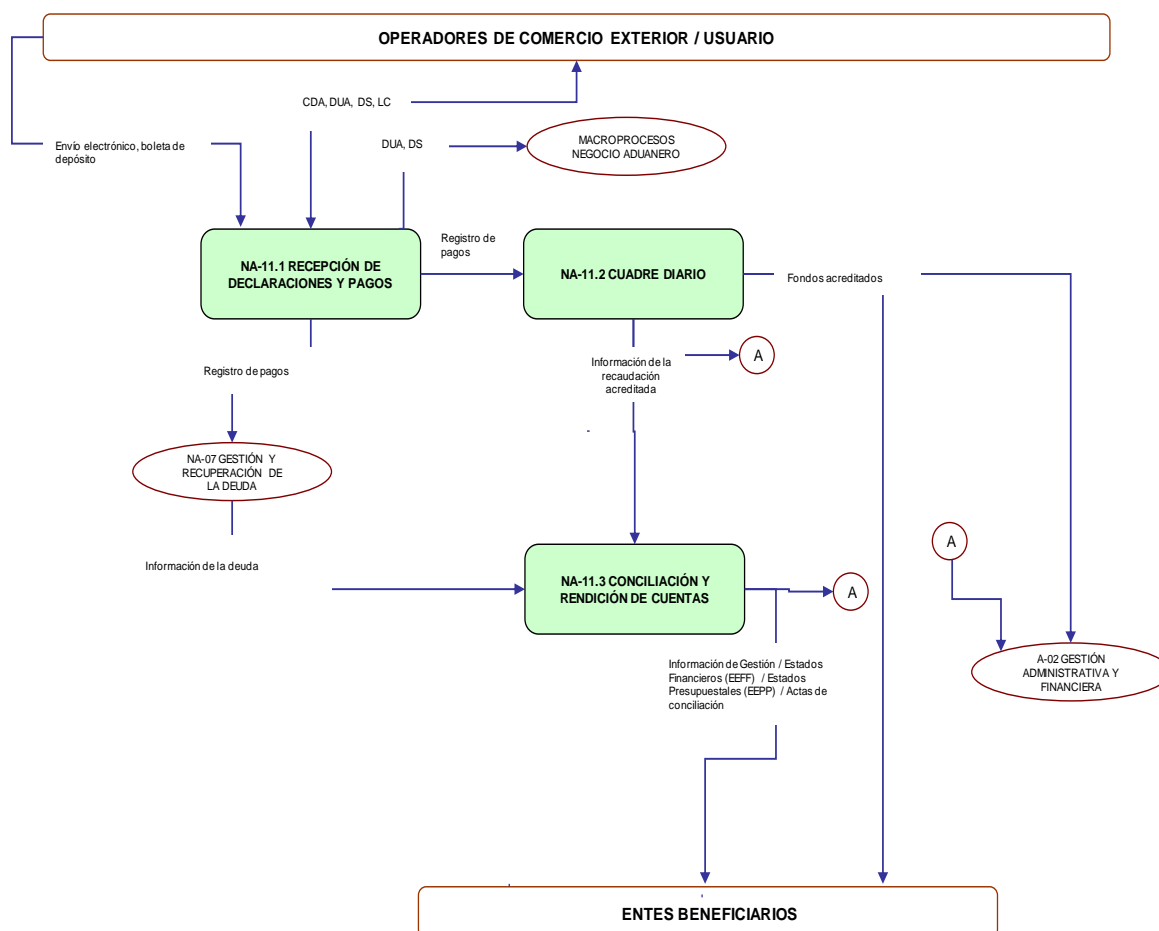
Macroprocesos, procesos y las actividades relacionadas al pago de la deuda aduanera que realizan los Operadores de Comercio Exterior con cheques certificados.

MACROPROCESOS RELACIONADOS	
Código y Nombre	NA-11 ADMINISTRACIÓN DE LA RECAUDACIÓN ADUANERA
Clasificación	Negocio
Objetivo	Controlar la recaudación, con la finalidad de informar diariamente a los entes beneficiarios de los fondos abonados en sus respectivas cuentas.
Entradas (proveedores)	<ul style="list-style-type: none"> • Envío electrónico, boleta de depósito (Operadores de Comercio Exterior/ Usuarios) • CDA, DUA, DS, LC (Operadores de Comercio Exterior/ Usuarios) • Información de la deuda (Gestión y Recuperación de la Deuda)
Salidas (clientes)	<ul style="list-style-type: none"> • Fondos acreditados (Entes Beneficiarios/ Gestión Administrativa y Financiera) • Información de la recaudación acreditada/ Información de Gestión Estados Financieros / Estados Presupuestales / Actas de conciliación (Entes Beneficiarios/ Gestión Administrativa y Financiera) • CDA, DUA, DS (Operadores de Comercio Exterior/ Usuarios) • DUA, DS (Macroproceso del Negocio Aduanero)

Figura 3: Macroprocesos Aduanero relacionados al pago de deuda aduanera

PROCESOS RELACIONADOS	
Descripción de procesos	<p>NA-11.1 Recepción de Declaraciones y pagos: Este proceso comprende la recepción y numeración de la declaración y el pago de la deuda aduanera. Si la información se encuentra en línea, el pago se realiza en bancos a través de ventanilla o por pago electrónico desde la cuenta corriente del deudor aduanero. Si la información no se encuentra en línea (Tránsito Postal) el pago se puede efectuar a través de la red nacional del Banco de La Nación, mediante boletas de depósito. Si el pago se efectúa utilizando otro medio de pago (Nota de Crédito y/o Cheque de detracciones) el pago se efectúa en las Cajas de Aduanas.</p>
	<p>NA-11.2 Cuadre Diario: Este proceso comprende la conciliación de la información de cancelaciones entre la SNAA (SIGAD) y los bancos recaudadores. Este proceso también incluye el Abono y control de fondos acreditados así como la transferencia de Fondos a los Entes Beneficiarios.</p>
	<p>NA-11.3. Conciliación y rendición de cuentas: En este proceso se concilian los abonos en las cuentas de los entes beneficiarios y los ingresos en las cuentas propias a nivel contable. Incluye la elaboración de estados financieros y presupuestales.</p>

Figura 4: Procesos Aduaneros relacionados al pago de deuda aduanera



NA-11

ADMINISTRACIÓN DE LA RECAUDACIÓN ADUANERA

Figura 5: OCE-Procesos relacionados al pago de deuda aduanera

Descripción del Proceso Actual

De acuerdo al Procedimiento Específico INPCFA-PE.02.01: Extinción de Deudas por Pago, sólo las Cajas de Aduanas recaudan el pago de documentos aduaneros con cheques de la Cuenta de Deduciones. El pago de tributos aduaneros en Caja de Aduanas se inscribe dentro del proceso “NA-11.1 Recepción de Declaraciones y Pagos”

A continuación se describe brevemente el proceso actual de pago de tributos aduaneros en Caja de Aduanas:

- El usuario de comercio exterior se apersona a la Caja de Aduanas que corresponda y solicita pagar los tributos aduaneros.

- Si el usuario tiene una cuenta de detracciones y utilizará un cheque de dicha cuenta para el pago de los tributos aduaneros, el funcionario de Caja emitirá la Boleta Informativa de Cancelación de Documentos consignando en forma manual el monto que puede pagar con cheque de una cuenta de detracciones y el monto que puede pagar con otros cheques de cuentas distintas de detracciones (cuentas bancarias comerciales).
- El usuario de comercio exterior, previa certificación del cheque de detracciones en el Banco de la Nación y los cheques de los bancos comerciales, realiza el pago en la Caja de Aduanas, según lo indicado en la Boleta Informativa.
- El funcionario de Caja registra el pago en el Módulo Recaudación-Caja y emite el Comprobante de Pago de Cancelación de Documentos correspondiente.
- El encargado de caja, al cierre de operaciones del día, genera el reporte denominado R1 y el Detalle de Recaudación a través del módulo de Recaudación-Caja.
- Al día hábil siguiente genera los Detalles de Depósito de Caja por los cheques de detracciones del Banco de la Nación, para el depósito correspondiente en la oficina del Banco de La Nación.
- El Banco de la Nación abona a las cuentas corrientes de los entes beneficiarios indicados en el Detalle de Depósito de Caja.

Propuesta de solución para mejorar el proceso del pago de la deuda aduanera que realizan los Operadores de Comercio Exterior con cheques certificados.

Tras el análisis realizado para mejorar el proceso de pago de la deuda aduanera se plantean las siguientes propuestas, las cuales he considerado agruparlas en:

Requerimientos Normas Legales: Esta propuesta pretende fortalecer a través de normas legales, procedimientos generales o específicos el proceso de pago de la deuda aduanera, específicamente para evitar que el pago de

tributos que realizan los Operadores de Comercio Exterior con cheques certificados se realice a través de las Caja de Aduanas.

Modelamiento del proceso de negocio propuesto: Esta propuesta es el resultado del análisis realizado sobre la situación actual, los macroprocesos, procesos, actores y actividades involucradas en el pago de la deuda aduanera.

La propuesta busca que el nuevo modelamiento elaborado, el mismo que comprende la descripción del proceso deseado, diagramas de flujo de proceso, reglas de negocio, sirvan como base y sustento para modificar o implementar normas o procedimiento que apoyen al proceso , así como para la sistematización de todo el proceso o de las actividades identificadas.

Requerimiento Informático del Negocio: Esta propuesta corresponde a la implementación del pago electrónico de tributos aduaneros a través de la incorporación de las actividades identificadas en el proceso propuesto al Sistema de Pago Electrónico de Aduanas.

En el Anexo 05 se detalla de cada una de las propuestas que debe implementarse a fin de mejorar el proceso de pago de la deuda aduanera de tal manera que se elimine por completo el uso indebido que los Operadores de Comercio Exterior hacen con los cheques certificados de su cuenta de detracciones.

Importancia de la Elusión Tributaria

Entendiéndose como elusión tributaria, aquellas acciones que el contribuyente realiza para deducir sus impuestos o eludir los pagos tributarios, considerando además se enmarcan dentro de un contexto legal, es importante poder controlarla puesto que afecta e incide directamente sobre la recaudación de impuestos de la Administración Tributaria.

El Presente trabajo evidencia por ejemplo los montos eludidos que pudieron ingresar como recaudación, sin embargo bajo diversas modalidades se lograron eludir considerables ingresos como recaudación, afectando directamente al estado peruano.

1.3 Justificación

Justificación teórica

La investigación realizada recopiló información teórica de referencias confiables, complementada con experiencia propia recogida como parte de la participación de proyectos similares, por lo tanto la información que se sustenta en esta investigación se transforma en información confiable y válida para describir y entender el concepto de elusión tributaria, para ello se utilizaron dimensiones que justamente describen los procesos de negocio, las normas y procedimientos, que se convierten en vulnerables para que los contribuyentes a través de mecanismos de elusión aprovechen eludir el pago de sus impuestos.

En ese sentido considero de gran importancia conocer y tener clara la definición de elusión tributaria, así como los procesos, procedimientos y normas legales que permiten de alguna forma que los contribuyentes adopten los mecanismos de elusión, por tanto la presente de investigación se convierte en una referencia importante.

Justificación Práctica

La investigación permitirá conocer el nivel de elusión en términos monetarios de cada una de las modalidades o mecanismos de elusión que adoptan los Operadores de Comercio Exterior para beneficiarse de la liberación de los saldos que mantienen en su cuenta de detracciones, asimismo permitirá conocer específicamente cuáles son los procesos de negocio que se tienen que mejorar, los procedimientos y normas que se tiene que modificar a fin de que la Alta dirección de la Institución pueda tomar decisiones inmediatas que contribuyan a erradicar definitivamente a que los Operadores de comercio exterior utilicen sus fondos de detracciones a través de la certificación de los cheques tomando como único pretexto que estos serán destinados al pago de la deuda aduanera, amparándose para ello en la normatividad y procedimiento vigente.

Nuestra investigación además de evidenciar los montos generados por los mecanismos de elusión, propone un nuevo modelo de negocio y la implementación de un Sistema informático que contemple que el pago de la deuda aduanera se haga de manera electrónica, ello complementado con la

modificación de los procedimientos y normas vigente identificadas en nuestra investigación contribuiría a erradicar totalmente la certificación de cheques, único pretexto para eludir los impuestos.

Justificación Metodológica

La presente investigación corresponde a un nivel descriptivo simple, el mismo que se basó en recopilación de datos de fuentes secundarias, que permitieron describir las características de la variable las dimensiones de la elusión tributaria, asimismo permitirá que la Superintendencia de Administración Aduanera y de Administración Tributaria, tome como referencia los resultados obtenidos, para poder implementar mejoras en sus procesos de negocio, modificaciones en sus procedimiento generales, específicos y mantenimiento de sus sistemas.

La investigación permitió también plantear una propuesta que consiste en la inclusión del pago electrónico de la deuda aduanera a través del Sistema de pago electrónico de Aduanas, en consecuencia queda a disposición de la SUNAT su implementación, la cual contribuirá a erradicar definitivamente el uso de cheques certificados para usarlos indebidamente utilizando los mecanismos de elusión.

Justificación legal

La investigación es importante porque se basó en la identificación de normas legales tributarias y aduaneras, así como procedimiento aduaneros generales y específicos que directa o indirectamente actualmente contribuyen a que se originen mecanismos de elusión tributaria. En ese sentido la investigación es clara y proporciona específicamente cual de las normas o procedimiento deben ser modificados para evitar la elusión fiscal.

1.4 Realidad Problemática

La obligación tributaria aduanera se origina por mandato de la Ley general de Aduanas generando una relación entre la Administración Aduanera y el contribuyente, en ese sentido, el Procedimiento Específico INPCFA-PE.02.01: Extinción de Deudas por Pago, señala que sólo las Cajas de Aduanas recaudan el pago de documentos aduaneros con cheques de la Cuenta de Detracciones,

además señala también que los cheques de detracciones presentados en caja, sólo aplican para el pago de tributos, multas e intereses que constituyan ingresos del Tesoro público y deben contar con certificación bancaria con antigüedad no mayor de treinta (30) días calendarios.

Es importante señalar entonces que el pago de deudas aduaneras en las Cajas de Aduanas, es el único motivo por el que los usuarios del comercio exterior deben solicitar la certificación de los cheques de detracciones, no existe otro procedimiento aduanero o de tributos internos que haya previsto el pago con fondos de detracciones mediante cheques certificados.

En ese sentido, se ha identificado contribuyentes sujetos al SPOT que solicitan repetidas veces la certificación de cheques de detracciones justificando que es para el pago de la deuda aduanera (único sustento para solicitar cheque certificado), sin embargo no realizan ninguna operación de pagos de deudas aduaneras, con el claro propósito de que la cuenta de detracciones quede sin saldo y evitar los embargos de SUNAT y el ingreso como recaudación. Pasado los treinta días (30) sin utilizar el cheque certificado el Banco de la Nación procede su extorno con lo que la cuenta de detracciones incrementa el saldo en la cuantía del importe del cheque extornado. Luego, los contribuyentes solicitan la liberación de fondos regulado en el numeral 9.2 del artículo 9° del Decreto Legislativo N° 940, acogiéndose a los procedimientos de liberación previstos en la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT y otras normas complementarias que regulan dicho procedimiento.

Formulación del Problema:

Problema General

Cuáles son las modalidades de elusión tributaria originados por el uso indebido de los fondos del Sistema de Detracciones destinados al pago de deudas aduaneras.

Problema específico 1

Cuáles son los ingresos de recaudación por los documentos aduaneros cancelados en las cajas de Aduanas con los fondos del Sistema de detracciones.

Problema específico 2

Cuál es la elusión tributaria que los Operadores de Comercio Exterior realizan con los fondos del sistema de detracciones relacionados a la modalidad de pago de documentos aduaneros por liberación de Fondos de detracciones.

Problema específico 3

Cuál es la elusión tributaria que los Operadores de Comercio Exterior realizan con los fondos del sistema de detracciones relacionados a la modalidad de pago de documentos aduaneros por embargos Judiciales

1.5 Objetivos**Objetivo General**

Describir las modalidades de elusión tributaria originados por el uso indebido de los fondos del Sistema de Detracciones destinados al pago de deudas aduaneras.

Objetivo específico 1

Identificar los ingresos de recaudación de los documentos aduaneros cancelados en las cajas de Aduanas con los fondos del Sistema de detracciones.

Objetivo específico 2

Identificar la elusión tributaria obtenida por los Operadores de Comercio Exterior de los fondos del sistema de detracciones relacionados a la modalidad de pago de deuda aduanera por liberación de fondos de detracciones.

Objetivo específico 3

Identificar la elusión tributaria obtenida por los Operadores de Comercio Exterior de los fondos del sistema de detracciones relacionados a la modalidad de pago de documentos aduaneros por embargos Judiciales.

II. Marco metodológico

2.1. Variables:

Definición conceptual de la Elusión Tributaria:

La elusión tributaria se puede definir como las acciones que los contribuyentes realizan a fin de evitar o retrasar el pago de sus impuestos, para ello utiliza mecanismos, artimañas y estrategias enmarcadas dentro de la ley. Los contribuyentes aprovechan los vacíos legales, los cuales se generan como consecuencia de nuevas situaciones que no fueron contempladas ni reguladas cuando se elaboró la Ley. Los legisladores elaboran las leyes, con la máxima precisión posible y contemplando las distintas situaciones, sin embargo muchas veces surgen ambigüedades en los textos que permite que la ley sea interpretada de diferentes formas, sumado a ello las leyes o normas tributarias a nivel mundial no son uniformes, prueba de ellos son los paraísos fiscales donde prácticamente los impuestos son inexistentes u otros donde los gravámenes llegan al 50%. Por ejemplo existen países del extranjero donde constituir una sociedad, comprar una vivienda o realizar una inversión, los trámites y costos serán distintos de acuerdo al país. Con estas situaciones presentadas, tanto los vacíos legales como las diferentes normativas tributarias permiten a las personas y/o contribuyentes contando con un acompañamiento o asesoría legal y tributaria aprovecharlas, ya sea para reducir sus impuestos o evitarlos completamente dentro del marco legal. Al contar las empresas multinacionales o entidades financieras con una estructura internacional y suficientes recursos pueden poner en marcha estrategias de lo que llaman generalmente Ingeniería Fiscal para ser las más beneficiadas (Syzmon, 2015, párr. 1-5).

2.2. Operacionalización de las variables:

La operacionalización de las variables consiste en un conjunto de actividades metodológicas para descomponer el problema de investigación de manera deductiva en variables desde lo general a lo particular. Si las variables son complejas se pueden dividir en dimensiones, áreas, aspectos, indicadores, índices, subíndices (Carrasco, 2009, p. 226).

Tabla 1

Operacionalización de la variable Elusión tributaria

Dimensiones	Indicadores	Instrumentos
Pago de deuda Aduanera con fondos del Sistema de Deducaciones - SPOT	DAM-Documentos Aduaneros de Mercancías cancelados en las cajas de Aduanas	Formato de Requerimiento
	Liquidaciones de Cobranza canceladas en las cajas de Aduanas	Herramienta analítica de negocio (Microstrategy)
	Declaraciones Simplificadas canceladas en las cajas de las Aduanas.	
Modalidad de Pago de documentos aduaneros por liberación de fondos de deducciones	Montos de los Cheques certificados en el año	Formato de Requerimiento
	Monto de los Cheques utilizados en el año	Herramienta analítica de negocio (Microstrategy)
	Monto de los Cheques Extornados en el año	
Mecanismo de pago de documentos aduaneros por embargos Judiciales	Fondos recuperados a favor del contribuyente.	
Legislación Tributaria y Aduanera.	Normas relacionadas al pago de deducciones	
	Procedimientos Generales Aduaneros relacionados al pago de la deuda aduanera	
	Procedimientos Específicos Aduaneros relacionados al pago de la deuda aduanera.	
Macroprocesos de Negocio y procesos de negocio tributarios, aduaneros y de apoyo	Numero de Macroprocesos de negocio tributario y aduanero.	
	Número de procesos de negocio tributario, aduanero.	

2.3. Metodología:

Método Analítico Sintético

Como indica el autor en su blog, es un método filosófico dualista mediante el cual se llega a la verdad de las cosas, para ello lo primero que se hace es separar los elementos que intervienen o participan en la realización de un determinado fenómeno, posteriormente se reúnen los elementos que tienen relación lógica entre sí, para completar y demostrar la verdad del conocimiento. Según el autor puede haber casos en que los investigadores lo manejan como métodos separados (Cabrera, 2009).

Para nuestro caso la investigación se basó en analizar los procesos de negocio, las normas legales tributarias y aduaneras. Se analizó el proceso y el procedimiento que permite que los Operadores de Comercio Exterior puedan realizar pagos en las cajas de las aduanas con la cuenta de detracciones. Se analizó también a través de herramientas de inteligencia de negocios el comportamiento o mecanismos que los Operadores de Comercio Exterior optan para eludir (evitar o disminuir) el pago de los tributos internos aprovechándose de los vacíos legales de las normas. Asimismo se analizaron las normas legales tanto tributarias como aduaneras, los procedimientos generales y específicos que están relacionados al pago de la deuda aduanera que están permitiendo de alguna forma contribuir a que el contribuyente use esos vacíos legales para sacar provecho.

Luego de haber analizado individualmente los elementos del problema, se unieron como un todo para buscar las relaciones existentes y analizar el problema de manera sistémica.

2.4. Tipo de estudio:

El tipo de estudio corresponde a una investigación básica, al respecto Valderrama (2013) señala que esta investigación es denominada también como investigación teórica, pura o fundamental, orientada a los aportes organizados de conocimientos científicos, precisa también que no produce necesariamente

resultados útiles de aplicación práctica e inmediata, se preocupa además principalmente de relevar información de la realidad de tal modo que permita enriquecer el conocimiento teórico científico, orientado a descubrir leyes o principios (p. 164).

De acuerdo al nivel o alcance de la investigación corresponde a una investigación descriptiva, al respecto Hernández, Fernandez y Baptista (2010) indican que lo que se busca en un estudio descriptivo es describir características, propiedades perfiles de personas procesos, objetos o cualquier otro al que se pueda realizar un análisis.

Finalmente nuestra investigación se consideró de tipo Operativa descriptiva, por cuanto se trazó como objetivo describir los niveles de elusión que incurren los contribuyentes y que se generan como consecuencia de los vacíos legales y del proceso inadecuado existente actualmente, así como también contribuyó a proponer mejoras a los procesos y modificaciones en los procedimientos que permitan disminuir o erradicar la elusión.

2.5. Diseño

El diseño que se utilizó para de la presente investigación “Elusión tributaria con los fondos del Sistema de Detracciones destinados al pago de la deuda aduanera en la SUNAT-2016” corresponde a un diseño no experimental de corte transversal; No experimental porque no hubo manipulación de la variable. De corte transversal Hernández, Fernandez y Baptista (2010) señalan que los diseños no experimentales de corte transversal, llamados también transaccionales, son aquellos que recolectan datos en un solo momento y en un tiempo único, teniendo como único propósito la descripción de las variables, así como el análisis para encontrar su incidencia e interrelación en un momento dado (p. 151).

Por lo tanto, tal como se afirmó al inicio del párrafo, este tipo de diseño se ajusta a mi investigación dado que para la elaboración de la investigación, la información fue recolectada en un solo momento.

2.6. Población, muestra y muestreo:

Población.

Según Hernández, et al (2010), “la población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones [...] Las poblaciones deben situarse claramente en torno a sus características de contenido, de lugar y en el tiempo” (p.235).

La población del presente estudio estuvo constituida por 26 Macroprocesos de Negocio (08 Tributarios, 11 Aduaneros y 07 de Apoyo), registros de pagos en las cajas de de las Intendencias de Aduanas a nivel nacional (Marítima del Callao, Tacna, Aérea y Postal, Tumbes, Paita, Mollendo).

Cabe precisar que todos estos registros se encuentran en las Base de datos Transaccionales de la SUNAT.

Muestra.

Según Bernal (2006), “la muestra es la parte de la población que se selecciona, de la cual realmente se obtiene la información para el desarrollo del estudio y sobre la cual se efectuarán la medición y la observación de las variables objeto de estudio” (p.165).

La Muestra estuvo constituida por 11 Macroprocesos Aduaneros, registro de pagos en la caja de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao, puesto que es la aduana donde se realiza el mayor porcentaje de movimiento de pagos (80 % aproximadamente).

2.7. Técnicas e instrumentos de recolección de datos:

Técnicas:

Morone (2012), refiriéndose a las técnicas de investigación afirma que:

Las técnicas son los procedimientos e instrumentos que utilizamos para acceder al conocimiento. Encuestas, entrevistas, observaciones y todo lo que se deriva de ellas. (p.3).

Para la investigación se utilizó como técnica el “Análisis documental”, puesto que los datos fueron obtenidos a través de fuentes secundarias, tales como: El documento de Macroprocesos Institucional, Fichas de Determinación de los procesos de negocio, Flujogramas, de los procesos, Procesos automáticos de Cuadre Diario, Base de Datos Transaccionales, Base de Datos de Usuario.

Instrumentos:

Bernardo y Calderero, consideran que “los instrumentos son un recurso del que puede valerse el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos información” (citados por López, p.2).

Todo investigador debe poner mucha atención en la creación o formulación de la calidad de sus instrumentos de evaluación ya que un instrumento inadecuado provoca una distorsión de la realidad.

Para la presente investigación se utilizaron instrumentos tales como: Solicitud de Acceso a la Información, Formato de Acceso a Base de datos, Herramienta analítica de inteligencia de negocios (Microstrategy), Teleconferencias, Llamadas telefónicas, Archivos tabulados, Hojas de Cálculo.

Procedimientos de recolección de datos:

Por tratarse de datos que se encuentran en las Bases de datos transaccionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, fue necesario realizar una secuencia ordenada de actividades en forma secuencial para poder analizar la información respecto a los pagos que los Operadores de Comercio Exterior realizan en las Cajas de Aduanas a Nivel Nacional:

- Se realizó la solicitud preliminar de la información a través del formato denominado “Ficha de Requerimiento INSI”. en la que se describe de manera general la necesidad de contar con la información, a fin de que la Intendencia Nacional de Sistemas de Información evalué la factibilidad del requerimiento solicitado.

- Luego de la respuesta de viabilidad y factibilidad del Requerimiento, se procedió a través del formato “Requerimiento Informático del Negocio” a describir de manera detallada la necesidad de contar con la información de los pagos de tributos aduaneros que se realizan en las Cajas de Aduanas a nivel Nacional, la cual se encuentra en la Base de Datos Transaccionales de la SUNAT. La información que se solicitó estuvo referida a) información del cheque con el que se ha efectuado la cancelación de los documentos aduaneros, b) información de la cancelación de los documentos aduaneros que se realizan en las cajas de Aduanas, c) información del Detalle de los tributos que se cancela en cada documento, d) descripción del documento aduanero.
- Se crearon procesos automáticos ETL (Extracción, Transformación y Carga) para extraer de las bases de datos transaccionales los datos que se encuentran descentralizados en cada una de las intendencias de Aduanas, transformarla de acuerdo a ciertos criterios (Rango de fechas, frecuencia de carga, tipos de documentos pagados en caja, tipo de tributos pagados) y cargarla en un Datawarehouse (Base de datos centralizada). Respecto a la carga de la información, ésta se realizó desde el periodo 2010 a la fecha.
- Se publicó la información en la Base de datos de Usuario de SUNAT, que es aquella donde sólo los usuarios autorizados acceden a la información a través de las denominadas vistas de usuario para visualizar la información de cheques, documentos cancelados en las cajas de aduanas, detalle de los tributos pagados, descripción de los documentos aduaneros.
- Se solicitaron los accesos correspondientes a los objetos de Base de datos creados en el paso anterior a través de una Solicitud de Acceso al Sistema en el Sistema SIGESI, adjuntando la autorización del Superintendente Nacional Adjunto de Aduanas sobre el tema y contenido solicitado.
- Teniendo el acceso a los objetos de base de datos que contenían la información y con el apoyo de herramientas de consulta avanzada como AQT se analizaron los datos a través de consultas múltiples a la Base de datos de usuario, así como también se apoyó en herramientas de inteligencia de negocios como Microstrategy para identificar patrones de

comportamiento y generar cuadros estadísticos que finalmente sirvieron para sustentar los objetivos planteados.

2.8. Métodos de análisis e interpretación de datos:

Para el análisis e interpretación de los datos de la presente investigación se utilizó la herramienta de inteligencia de negocio Microstrategy para explorar los datos, analizarlos, encontrar patrones de comportamiento y proporcionar visualizaciones de los mismos a través de cuadros y gráficos estadísticos que permitieron identificar el nivel de elusión tributaria originado por los Operadores de Comercio Exterior. Asimismo para el análisis de los procesos, procedimientos, normas legales tributarias y aduaneras, que permiten a los Operadores de Comercio Exterior realizar pagos en las cajas de las aduanas con la cuenta de detracciones, se realizaron sesiones de grupo con el objetivo de identificar aquellos relacionados al pago de la deuda aduanera que están permitiendo de alguna forma contribuir a que el contribuyente use esos vacíos legales para sacar provecho.

Luego de haber analizado individualmente los elementos del problema, se unieron como un todo para buscar las relaciones existentes y analizar el problema de manera sistémica.

2.9. Aspectos éticos

Este trabajo de investigación ha cumplido con los criterios establecidos por el diseño de investigación cuantitativa de la Universidad César Vallejo, el cual sugiere a través de su formato el camino a seguir en el proceso de investigación. Asimismo, se ha cumplido con respetar la autoría de la información bibliográfica, por ello se hace referencia de los autores con sus respectivos datos de editorial y la parte ética que éste conlleva.

Las interpretaciones de las citas corresponden al autor de la tesis, teniendo en cuenta el concepto de autoría y los criterios existentes para denominar a una persona “autor” de un artículo científico. Además de precisar la autoría de los instrumentos diseñados para el recojo de información, así como el proceso de

revisión por juicio de expertos para validar instrumentos de investigación, por el cual pasan todas las investigaciones para su validación antes de ser aplicadas.

III. RESULTADOS

Resultados descriptivos

A continuación se presentan los resultados obtenidos de la información y estadísticas de la SUNAT, así como del Banco de la Nación.

Descripción de los Ingresos de Recaudación

Tabla 2

Distribución de pagos de documentos aduaneros en las Cajas de Aduanas

ADUANA	DAM	LIQUIDACIONES COBRANZA (lc)	DECLARACIONES SIMPLIFICADAS (ds)	OTROS	MONTO S/
Marítima	92,637,381				92,637,381
Tacna	4,636,569	2,072,282			6,708,851
Aérea y Postal	1,496,187	437,414		1,314	1,934,916
Tumbes	621,405	167,613	4,407		793,425
Paíta	103,857	1,320			105,177
Mollendo	16,886	2,885			19,771
TOTAL	99,512,285	2,681,514	4,407	1,314	102,199,521

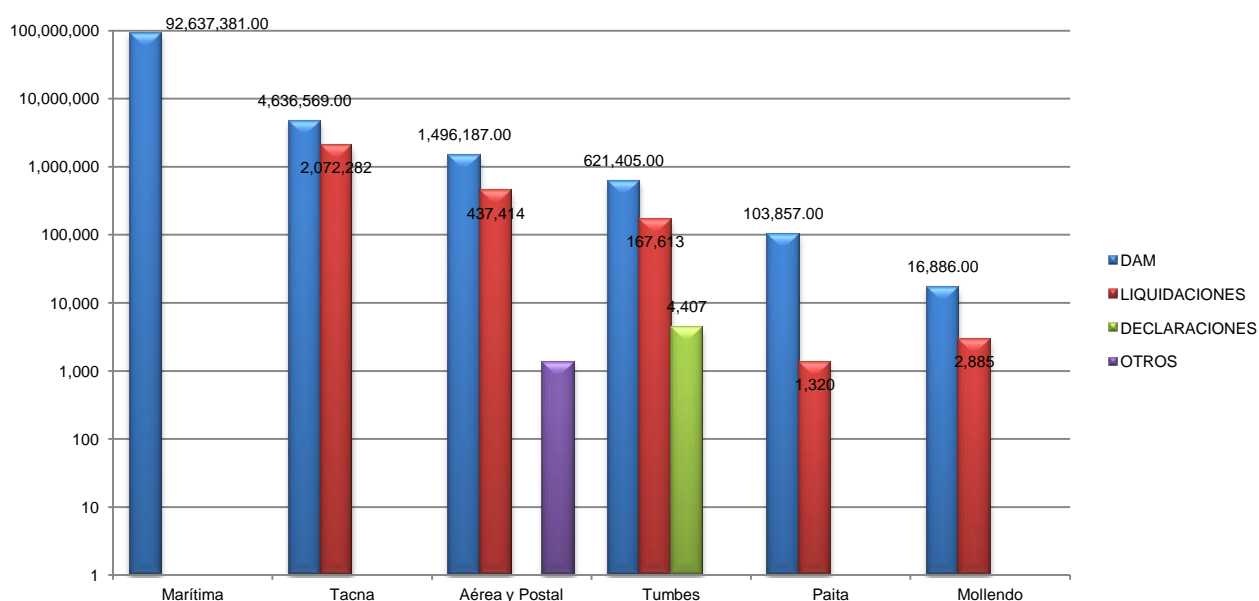


Figura 6: *Distribución de pagos de documentos aduaneros en las Cajas de Aduanas en el año 2016*

Interpretación:

En la Tabla N° 2 y Figura 6, se muestra los documentos aduaneros cancelados en las principales Cajas de Aduanas, en el año 2016. Las DAM representan el 84% en monto del total cancelado con fondos de detracciones. Por su parte las Liquidaciones de Cobranza (L/C) el 3% en monto del total cancelado.

Descripción y Análisis de la Dimensión: Modalidad de Elusión por el Pago de documentos aduaneros.

Tabla 3

Distribución de Impuestos Eludidos entre los Años 2013-2017

	Cheques Certificados	Cheques Utilizados	Elusión	Porcentaje Elusión
2013	512,392,178.66	389,121,925.40	123,270,253.26	24%
2014	550,395,507.41	443,888,732.46	106,506,774.95	19%
2015	326,299,700.56	227,828,819.79	98,470,880.77	30%
2016	308,932,528.26	249,558,281.70	59,374,246.56	19%
2017	45,363,080.62	35,693,498.28	9,669,582.34	21%

Fuente: Elaboración propia

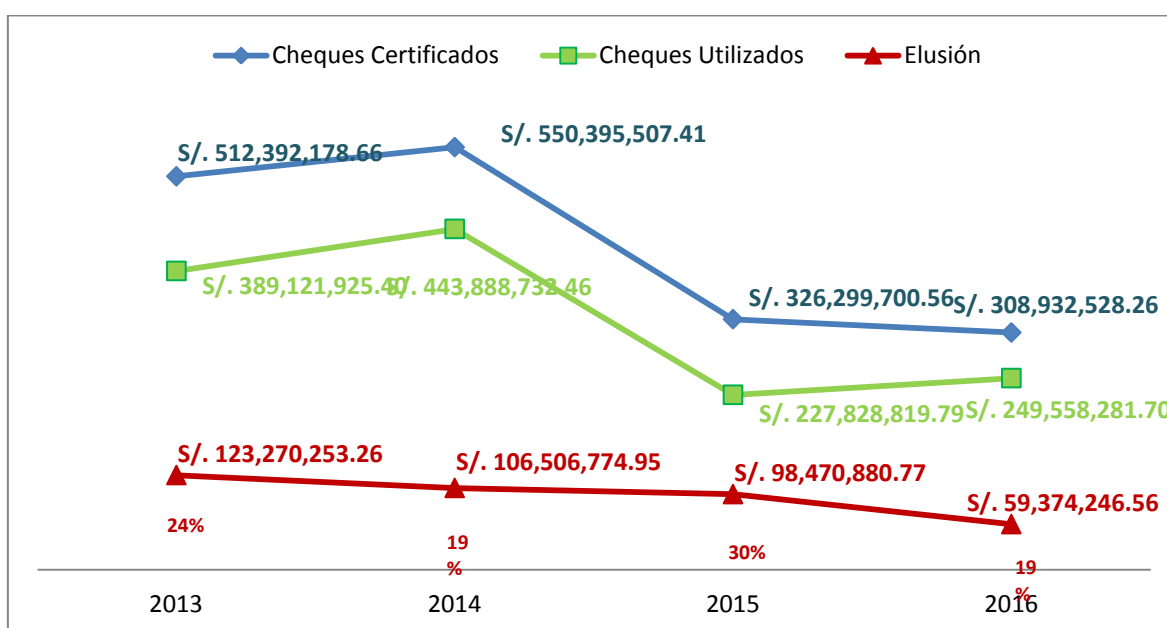


Figura 7: Distribución de Impuestos Eludidos entre los Años 2013-2017

Interpretación:

En la tabla 3 y Figura 7, se observa que los cheques certificados en el año 2016 ascienden a un total de S/. 308,932,528.26 y sólo S/. 249,558,281.70 han sido utilizados debidamente para el pago de la deuda aduanera, en consecuencia los ingresos eludidos o usados indebidamente de la cuenta de detracciones ascienden a un monto total de S/. 59,374,246.56 lo que representa el 19% del total de los Cheques que el Operador de Comercio exterior certifica para el pago de sus deudas. Se aprecia que la mayor elusión tributaria ocurrió en el año 2013, la misma que año 2016 ha venido disminuyendo por los programas de auditoría que SUNAT ejecuta periódicamente ó al incremento o aumento de la importación.

Descripción y Análisis de la Dimensión: Modalidad de Elusión por Embargos Judiciales

Tabla 4

Elusión Fiscal por Embargos Judiciales

	Cheques Certificados	Embargos Judiciales	Elusión Fiscal(%)
2016	308,932,528.26	15,739,003.97	5.09%

Fuente: Elaboración propia

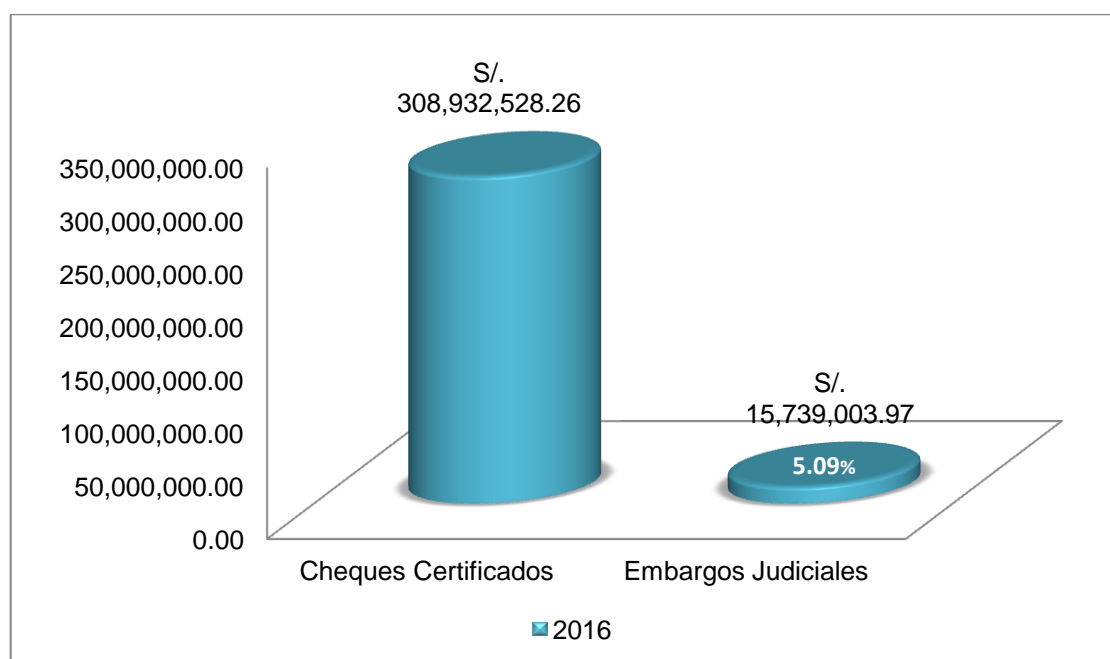


Figura 8: *Elusión Fiscal por Embargos Judiciales*

Interpretación:

En la tabla 4 y Figura 8, se observa que los cheques certificados en el año 2016 ascienden a un total de S/. 308,932,528.26, de los cuales el 5.09% equivalente a S/. 15,739,003.97, es la elusión fiscal como consecuencia de los embargos judiciales.

IV DISCUSIÓN

4.1 Discusión de resultados

La investigación ha realizado el análisis estadístico de carácter descriptivo sobre los niveles de elusión tributaria que los Operadores de Comercio Exterior cometen con los fondos del Sistema de Detracciones, los cuales deberían ser destinados sólo al pago de la deuda aduanera. La discusión de los resultados se realiza sobre los objetivos más resaltantes que son aquellos que describen el nivel de elusión:

En cuanto a los ingresos recaudados por los documentos aduaneros cancelados con fondos de las cuentas de detracciones en las cajas de Aduanas a nivel nacional, en el periodo 2016 ascienden a un total de S/. 107, 921, 788 Nuevos Soles, siendo la Intendencia de Aduana Marítima del Callao la que presenta un mayor movimiento, representando el 84 % de la recaudación y en segundo lugar se encuentra la Intendencia de Aduana de Tacna en que representa el 11,18 % del total de la recaudación producto de los documentos aduaneros cancelados en las referidas Cajas sólo con los fondos de la cuenta del sistema de detracciones. Asimismo, a diferencia de las demás intendencias de aduanas donde los documentos cancelados fueron DAMs y Liquidaciones de Cobranza, se evidenció que sólo en la Intendencia de Aduana de Tumbes se realizaron también cancelaciones de documentos aduaneros simplificados DS, los cuales se generan sólo cuando el monto es menos de \$ 2,000 dólares americanos.

En lo que respecta a a la elusión tributaria obtenida a través del mecanismo de Pago de Documentos aduaneros – Liberación de fondos, se estima que S/. 59,374,246.56 Nuevos Soles son los montos eludidos bajo este mecanismo, los mismos que representan el 19% del total de los cheques que el operador certifica con los fondos de la cuenta de detracciones, para que finalmente solicite la liberación de los fondos y evitar una acción de cobranza coactiva o ingreso como recaudación.

Respecto al nivel de elusión tributaria obtenida a través del mecanismo

de Pagos de documentos aduaneros - Embargos Judiciales, se estima que S/. 15,739,003.97 de Nuevos Soles son los montos eludidos bajo este mecanismo, los mismos que representan el 5% del total de los cheques que el operador certifica con los fondos de la cuenta de detracciones, para que finalmente los fondos de la cuenta de detracciones sean liberados a través del embargo judicial.

V. CONCLUSIONES

Primera:

Se evidencia que las normas y los procedimientos actuales permiten que los Operadores de Comercio Exterior, se acerquen al Banco de la Nación, certifiquen cheques con cargo a su cuenta de detracciones y realicen en las cajas de aduanas la cancelación de los documentos aduaneros, producto de ello en el mejor de los casos se produce una recaudación de S./ 107,957,376 Nuevos Soles, siendo la caja de la Aduana Marítima la que genera mayor ingreso y por lo tanto mayor probabilidad de que se produzca la elusión tributaria.

Segunda:

A través del mecanismo de “Pago de deuda Aduanera por liberación de los fondos” se está eludiendo el ingreso como recaudación amparado en el numeral 9.3 del decreto legislativo N° 940 y el embargo de la cuenta de detracciones dentro del marco de cobranza coactiva prevista en el artículo 8° del mismo decreto legislativo , es decir los Operadores de Comercio exterior han encontrado en el proceso de pago de deuda aduanera un mecanismo de elusión que no han permitido a SUNAT obtener dichos ingresos como recaudación. En consecuencia la Elusión tributaria sólo por la referida modalidad es de S./ 59,374,246.56 Nuevos soles.

Tercera:

Asimismo a través del mecanismo de “Pago de deuda Aduanera por embargo Judicial”, también se origina la elusión tributaria eludiendo el ingreso como recaudación y el embargo de cuentas, pero sumado a ello está propiciando que Jueces mal informados se confabulen para dictar medidas de embargo sobre la cuenta de detracciones, en ese sentido los Operadores de Comercio exterior han encontrado en el proceso de pago de deuda aduanera un mecanismo de elusión que no han permitido a SUNAT obtener dichos ingresos como recaudación. En consecuencia la Elusión tributaria sólo por la modalidad de “**Embargos Judiciales**” es de S./ 15,739,003.97 Nuevos soles, por lo tanto la elusión obtenida por los operadores de comercio exterior por dichos mecanismos ascienden a un total de S./ 75,113,250.53 Nuevos soles.

VI. RECOMENDACIONES

Primera:

Se recomienda a la Alta Dirección de la Super Intendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria SUNAT, implementar acciones de control en el pago de la deuda aduanera que se realizan en las cajas de las intendencias de las Aduanas, sobre todo en la Intendencia Aduana de la Marítima en donde se genera la mayor recaudación a nivel nacional, puesto que de acuerdo a los datos obtenidos es evidente que hay una elusión tributaria ejercida por los contribuyentes por el uso indebido de los fondos de detracciones a través de los cheques certificados, los cuales solo deben ser emitidos para realizar el pago de la deuda aduanera, sin embargo, bajo esta figura de pago de la deuda solicitan la certificación del cheque, manteniéndolo en tránsito hasta generar la liberación de sus fondos o el embargo judicial de sus cuentas de detracciones.

Segunda:

Ante la evidente elusión tributaria generada bajo la figura de la liberación de fondos o embargos judiciales como consecuencia del actual proceso manual del pago de la deuda aduanera, se recomienda rediseñar el proceso de negocio identificado, ajustar los procedimientos de control y recaudación y sistematizar el pago de la deuda aduanera a través del Sistema de Pago Electrónico de Aduanas, acciones que deben trabajarse de manera integral para eliminar el uso de los cheques certificados y erradicar en su totalidad el uso indebido de los fondos de las cuentas de detracciones.

Tercera:

Resulta indispensable que la Alta dirección de la Superintendencia Nacional Aduanera y de Administración Tributaria SUNAT, tome en consideración la propuesta de implementación que forma parte de la presente investigación, la misma que indica cuales son los procesos de negocio que se debe rediseñar, los procedimientos que se tienen que redefinir y los Requerimientos informáticos que soportaran el nuevo proceso de negocio.

VII. Referencias

- Bravo, S. (2007). Simulación, abuso de formas, elusión y fraude a la ley en el derecho tributario. *Teleley*. Recuperado de <http://www.asesor.com.pe/teleley/articulos/fraus-legis.htm>
- Abógalo (2016). Embargo Judicial. Recuperado de <http://www.abogalo.com/embargo-judicial/>
- Cabrera, R. (30 de Junio del 2009). Técnicas de Investigación de Campo. [blog]. Recuperado de <http://niveldostic.blogspot.pe/2009/06/metodo-analitico-sintetico.html>
- Carrasco, S. (2009). *Metodología de investigación científica: Pautas metodológicas para diseñar y elaborar el proyecto de investigación*. Lima: Editorial San Marcos.
- Chura, M. (2013) La elusión tributaria y el cumplimiento de las normas tributarias en el Mercado Central de Lima Metropolitana 2012 (Tesis de grado) Recuperada de http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/672/3/chura_ml.pdf
- Echaiz, D. y Echaiz, S. (2014). *La Elusión Tributaria: Análisis Crítico de la Actual Normatividad y Propuestas para una Futura Reforma*. Recuperado de <http://echaiz.com/pdf/167-LA-ELUSION-TRIBUTARIA.pdf>
- Flores, P. (2000) *Derecho Financiero y Tributario Peruano*. Lima. Ediciones Justo Valenzuela V. EIRL.
- García, J. (2000) *El Delito Tributario*. Lima. Editorial San Marcos
- Hernández, S., Fernandez, C. y Baptista, P. (2010). *Metodología de la Investigación científica* (5ª ed.). Mexico: McGraw-Hill.

- Merchán, M. y Velázquez, N. (2015) *La evasión y elusión tributaria de las MYPE en las empresas del sector comercio-rubro abarrotes del distrito de Chimbote*. Recuperado de <https://www.perucontable.com/tesis/la-evasion-y-elusion-tributaria-de-las-mype-en-las-empresas-del-sector-comercio/>
- Ramos, J. (2014). La elusión tributaria y la economía de opción. A propósito de la suspensión de la facultad de SUNAT para aplicar la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. *Informativo Caballero Bustamante*, 788. Recuperado el 18 de mayo 2017, de: <https://goo.gl/WNn2h0>
- Real Academia Española. (2014). Disquisición. En Diccionario de la lengua española (23.a ed.). Recuperado de <http://dle.rae.es/?id=EYvnKaM>
- Sunat (2016). Detracciones. Recuperado de Sunat (2016). Detracciones. Recuperado de <http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/regimen-de-detracciones-del-igv-empresas/como-funcionan-las-detracciones>
- Sunat (2016). Detracciones. Recuperado de <http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/regimen-de-detracciones-del-igv-empresas/preguntas-frecuentes-detracciones-empresas>
- ds10udep. (17 de Junio del 2014). *Cuestiones Sociales*. [blog]. Recuperado de <https://cuestionessociales.wordpress.com/2014/06/17/la-elusion-tributaria-un-mal-social/>
- syzmon, A. (5 de Agosto del 2015) Elusión Fiscal. . [blog]. Recuperado de http://www.paraisos-fiscales.info/blog/91_elusion-fiscal
- Villegas, B. (2000) Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Buenos Aires. Ediciones Depalma.
- Villegas, B. (2002) Derecho Penal Tributario. Buenos Aires. Ediciones Depalma.

ANEXOS

ANEXO 1

MATRIZ DE CONSISTENCIA

PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES		
<p>Problema General Cuáles son las modalidades de elusión tributaria originados por el uso indebido de los fondos del Sistema de Detracciones destinados al pago de deudas aduaneras?</p> <p>Problema Especifico:</p> <p>Cuáles son los ingresos de recaudación por los documentos aduaneros cancelados en las cajas de Aduanas con los fondos del Sistema de detracciones?</p> <p>Cuál es la elusión tributaria que los Operadores de Comercio Exterior realizan con los fondos del sistema de detracciones relacionados a la modalidad de pago de documentos aduaneros por liberación de fondos de detracciones?</p> <p>Cuál es la elusión tributaria que los Operadores de Comercio Exterior realizan con los fondos del sistema de detracciones relacionados a la modalidad de pago de documentos aduaneros por embargos Judiciales?</p> <p>Cuáles son las normas y procedimientos aduaneros que originan la Elusión tributaria en el proceso de pago de la deuda aduanera con los fondos depositados en la cuenta de detracciones?</p>	<p>Objetivo General Describir las modalidades de elusión tributaria originados por el uso indebido de los fondos del Sistema de Detracciones destinados al pago de documentos aduaneras.</p> <p>Objetivo Especifico:</p> <p>Identificar los ingresos de recaudación de los documentos aduaneros cancelados en las cajas de Aduanas con los fondos del Sistema de detracciones.</p> <p>Identificar la elusión tributaria obtenida por los Operadores de Comercio Exterior de los fondos del sistema de detracciones relacionados a la modalidad de pago de deuda aduanera por liberación de fondos de detracciones.</p> <p>Identificar la elusión tributaria obtenida por los Operadores de Comercio Exterior de los fondos del sistema de detracciones relacionados a la modalidad de pago de documentos aduaneros por embargos Judiciales.</p> <p>Identificar las normas y procedimientos aduaneros que originan la Elusión tributaria en el proceso de pago de la deuda aduanera con los fondos depositados en la cuenta de detracciones.</p>	<p>No corresponde, ya que es un estudio descriptivo</p>	Variable 1: Elusión tributaria		
			Dimensiones	Indicadores	Instrumentos
			Pago de deuda Aduanera con fondos del Sistema de Detracciones - SPOT	<ul style="list-style-type: none"> DAM-Documentos Aduaneros de Mercancías canceladas en las cajas de Aduanas. Liquidaciones de Cobranza canceladas en las cajas de Aduanas Declaraciones Simplificadas canceladas en las cajas de Aduanas 	Formato de Requerimiento Herramienta analítica de negocio (Microstrategy)
			Mecanismo de Pago de documentos aduaneros por liberación de fondos de detracciones	<ul style="list-style-type: none"> Cheques certificados Cheques utilizados Cheques Externados 	Formato de Requerimiento Herramienta analítica de negocio (Microstrategy)
			Mecanismo de pago de documentos aduaneros por Embargos Judiciales	<ul style="list-style-type: none"> Fondos recuperados a favor del contribuyente 	Formato de Requerimiento Herramienta analítica de negocio (Microstrategy)
			Legislación Tributaria y Aduanera.	<ul style="list-style-type: none"> Normas Procedimientos Generales Aduaneros Procedimientos específicos Aduaneros 	

PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES		
<p>Problema Específico:</p> <p>Cuáles son los procesos de negocio tributario, aduanero que permiten la Elusión tributaria en el proceso de pago de la deuda aduanera con los fondos depositados en la cuenta de detracciones?</p>	<p>Objetivo Específico:</p> <p>Identificar los procesos de negocio tributario, aduanero que permiten la Elusión tributaria en el proceso de pago de la deuda aduanera con los fondos depositados en la cuenta de detracciones?</p>	<p>No corresponde, ya que es un estudio descriptivo</p>	Variable 1: Elusión tributaria		
			Dimensiones	Indicadores	Instrumentos
			Macroprocesos y procesos de negocio tributarios, aduaneros y administrativos de la SUNAT.	<ul style="list-style-type: none"> Numero de Macroprocesos de negocio tributarios y aduaneros Número de procesos de negocio tributario, aduanero. 	

ANEXO 2

INSTRUMENTOS DE RECOLECCION DE DATOS

REQUERIMIENTOS INFORMATICOS DE NEGOCIO (RIN)							
N° del RIN						Fecha	11/10/2016
Nombre del RIN	Publicación en BDU de Pagos realizados en Cajas de Aduanas.						
Proyecto	Sistema de Detracciones						
Entregable del Proyecto							
Responsable de la conformidad							
Sistema - Módulo relacionado	SIGA						
Esfuerzo estimado (horas hombre)	Total Horas	A Requerimientos	Diseño	Construcción	Pruebas	Implantación	
Duración estimada (días)							

N°	Nombre de la Funcionalidad	Descripción Detallada	Reglas de negocio															
1	Publicación de información en la BDU	<p>La información contenida en las siguientes tablas deberá ser vista y descargada de la BDU:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>N°</th> <th>DESCRIPCION</th> <th>TABLA</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1</td> <td>Información del cheque con el que se ha efectuado la cancelación de los documentos aduaneros <u>en las cajas de Aduanas.</u></td> <td></td> </tr> <tr> <td>2</td> <td>Información de la cancelación de los documentos aduaneros que se realizan en las cajas de Aduanas.</td> <td></td> </tr> <tr> <td>3</td> <td>Información del Detalle de los tributos <u>de cada documento aduanero que se cancela en las cajas de Aduanas.</u></td> <td></td> </tr> <tr> <td>4</td> <td>Descripción del documento aduanero <u>que se cancela en las cajas de Aduanas.</u></td> <td></td> </tr> </tbody> </table> <p>La información se encuentra en la Base de Datos de cada Caja Aduanas, por lo que ésta deberá ser centralizada <u>y visualizada a través de vistas</u> en la BDU. El rango de extracción y carga de la información debe comprender desde enero del año 2010 hasta <u>la fecha</u>. Los datos que se debentener en cuenta para la creación de los objetos son: Nombre del Tema: <u>Detracciones</u> Tipo de Objeto: Vista Quien Autoriza: <u>SNADE</u> La Frecuencia de Actualización es diaria.</p>	N°	DESCRIPCION	TABLA	1	Información del cheque con el que se ha efectuado la cancelación de los documentos aduaneros <u>en las cajas de Aduanas.</u>		2	Información de la cancelación de los documentos aduaneros que se realizan en las cajas de Aduanas.		3	Información del Detalle de los tributos <u>de cada documento aduanero que se cancela en las cajas de Aduanas.</u>		4	Descripción del documento aduanero <u>que se cancela en las cajas de Aduanas.</u>		
N°	DESCRIPCION	TABLA																
1	Información del cheque con el que se ha efectuado la cancelación de los documentos aduaneros <u>en las cajas de Aduanas.</u>																	
2	Información de la cancelación de los documentos aduaneros que se realizan en las cajas de Aduanas.																	
3	Información del Detalle de los tributos <u>de cada documento aduanero que se cancela en las cajas de Aduanas.</u>																	
4	Descripción del documento aduanero <u>que se cancela en las cajas de Aduanas.</u>																	

INFORME DE TABLAS USUARIAS

1. INFORMACIÓN GENERAL

Intendencia	<i>Indicar nombre de la Intendencia a la que pertenece el Usuario Administrador</i>
Usuario Administrador	<i>Indicar el nombre y registro del Usuario Administrador</i>

2. RELACION DE TABLAS USUARIAS: *(Tablas creadas por el usuario administrador)*

Tabla	Descripción Detallada del contenido	Uso	Cantidad de Registros	Volumen (en Mb)

4. FECHA Y FIRMA

Firma del Usuario Administrador

Firma del Intendente

(Firma) (Apellidos y Nombres)
(Fecha)

USUARIO ADMINISTRADOR

(Firma) (Apellidos y Nombres)
(Fecha)

INTENDENTE

ANEXO 3

BASE DE DATOS DE LA PRUEBA PILOTO

Base datos Prueba

Aduana	Año	Liquidacion	Monto Cancelad	Origen	Forma cancel	CA FECHC	CA HORAC	CA NUMED
118	16	000002	43355	10	4	20160104	154144	11815494905
118	16	000001	231442	10	4	20160104	120354	11815497244
118	16	000005	17280	10	4	20160105	152419	11815495628
118	16	000006	12334	10	4	20160105	153103	11816000803
118	16	000003	632468	10	4	20160105	144410	11816001387
118	16	000004	1409603	10	4	20160105	144844	11816001412
118	16	000007	2815	15	2	20160105	153439	11816000516
118	16	000011	85394	10	4	20160106	142736	11815480971
118	16	000009	137667	10	4	20160106	135231	11815496743
118	16	000010	108120	10	4	20160106	135755	11816001709
118	16	000013	57692	10	4	20160106	145514	11816002252
118	16	000008	148308	10	4	20160106	134726	11816003693
118	16	000012	75789	10	4	20160106	143207	11816004318
118	16	000015	85411	10	4	20160107	142318	11815481052
118	16	000016	73995	10	4	20160107	142912	11816005151
118	16	000014	11290	15	4	20160107	111551	11816002573
118	16	000017	818	15	2	20160107	155404	11816003576
118	16	000019	1110	15	2	20160107	160047	11816003580
118	16	000018	385	15	2	20160107	155728	11816003583
118	16	000020	103252	15	2	20160107	160358	11816003594
118	16	000021	47442	15	4	20160107	160853	11816003598
118	16	000022	3521815	10	4	20160108	140253	11816006682
118	16	000023	151283	10	4	20160108	145123	11816009084
118	16	000026	76246	10	4	20160111	154227	11816004316
118	16	000024	24058	15	4	20160111	152451	11816005122
118	16	000025	54214	15	4	20160111	153316	11816006384
118	16	000037	8272	10	4	20160112	155808	11816000937
118	16	000033	75869	10	4	20160112	153233	11816009242
118	16	000030	151192	10	4	20160112	144344	11816011270
118	16	000038	16520	10	4	20160112	160246	11816011858
118	16	000028	24030	10	4	20160112	143151	11816012956
118	16	000027	123405	10	4	20160112	134338	11816013458
118	16	000031	55321	10	4	20160112	145116	11816013693
118	16	000034	4093	10	4	20160112	154235	11816014094

Nota: Los registros mostrados sólo son una parte del total analizado.

ANEXO 4

BASE DE DATOS DE LA MUESTRA

cod_aduana	ann_anopre	num_liquid	num_docum	cod_origcan	cod_aduarest	fec_canc	hor_canc	ind_estado	mtcancmn	mtc_vuelto	cod_formcan	num_cajacan	cod_cajacan	num_reimpre	num_cuota	cod_ti
235	17	000646	23517000553	16	0	20170113	95848		424	0	1	01		0	0	13
235	17	000857	23517000762	16	0	20170117	205812		229	0	1	01		0	0	13
235	17	000877	23517000779	16	0	20170118	20917		84	0	1	01		0	0	13
172	17	000046	17217000975	15	0	20170119	154242		1441	0	2	01		0	0	13
235	17	001262	23517001130	16	0	20170124	81338		165	0	1	01		0	0	13
235	17	001266	23517001128	16	0	20170124	81723		161	0	1	01		0	0	13
262	17	000465	26217000396	15	0	20170126	160053		369	0	1	01		0	0	13
262	17	000469	26217000399	15	0	20170126	161004		375	0	1	01		0	0	13
235	17	001633	23517001486	16	0	20170129	223226		326	0	1	01		0	0	13
262	17	000542	26217000273	14	0	20170131	95229		1540	0	1	01		0	0	13
235	17	000365	23517000300	16	0	20170108	151640		57	0	1	01		0	0	13
235	17	001239	23517001101	16	0	20170123	213825		96	0	1	01		0	0	13
235	17	000006	23517000021	16	0	20170101	132630		625	0	1	01		0	0	13
235	17	000010	23517000017	16	0	20170101	132800		202	0	1	01		0	0	13
235	17	000014	23517000013	16	0	20170101	133147		161	0	1	01		0	0	13
235	17	000018	23517000009	16	0	20170101	133329		198	0	1	01		0	0	13
235	17	000022	23517000005	16	0	20170101	133450		504	0	1	01		0	0	13
235	17	000026	23517000025	16	0	20170101	133818		2006	0	9	01		0	0	13
000	17	000001	00017004813	15	0	20170105	135557		989	0	2	01		0	0	13

NOTA: Se precisa que el nro. de registros no es la que corresponde al total de la muestra

ANEXO 5

PROPUESTAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL PAGO DE LA DEUDA ADUANERA A TRAVES DEL SISTEMA DE PAGO ELECTRÓNICO DE ADUANAS

Tras el análisis realizado para mejorar el proceso de pago de la deuda aduanera se plantean las siguientes propuestas, las cuales he considerado agruparlas en:

- a) Requerimientos Normas Legales
- b) Modelamiento del proceso de negocio propuesto
- c) Requerimiento Informático del Negocio

A continuación se detallan las propuestas en cada uno de las agrupaciones indicadas:

a) Requerimientos Normas Legales:

Propuesta

Esta propuesta pretende fortalecer a través de normas legales, procedimientos generales o específicos el proceso de pago de la deuda aduanera, específicamente para evitar que el pago de tributos que realizan los Operadores de Comercio Exterior con cheques certificados se realice a través de las Caja de Aduanas.

- Resolución de Superintendencia regulando que el pago de deudas aduaneras con fondos de detracciones se realizará solo mediante el Sistema de Pago Electrónico de Aduanas
- Modificar el Procedimiento INPCFA-PE-02-01-Extinción de Deudas por Pago- excluyendo el pago con detracciones en las Cajas de Aduanas.
- Adicionalmente se modificará el procedimiento operativo y el Manual del Sistema de Pago Electrónico de Aduanas, a fin de incorporar el pago con cuentas de detracciones del Banco de la Nación.

b) Modelamiento del proceso de negocio propuesto :**Propuesta:**

Esta propuesta es el resultado del análisis realizado sobre la situación actual, los macroprocesos, procesos, actores y actividades involucradas en el pago de la deuda aduanera.

La propuesta busca que el nuevo modelamiento elaborado, el mismo que comprende la descripción del proceso deseado, diagramas de flujo de proceso, reglas de negocio, sirvan como base y sustento para modificar o implementar normas o procedimiento que apoyen al proceso , así como para la sistematización de todo el proceso o de las actividades identificadas.

Descripción del Proceso Propuesto

El alcance de esta propuesta comprende:

- Implementar el pago electrónico de tributos aduaneros con cuentas de detracciones a través del Sistema de Pago Electrónico de Aduanas

A continuación se describe brevemente el proceso propuesto:

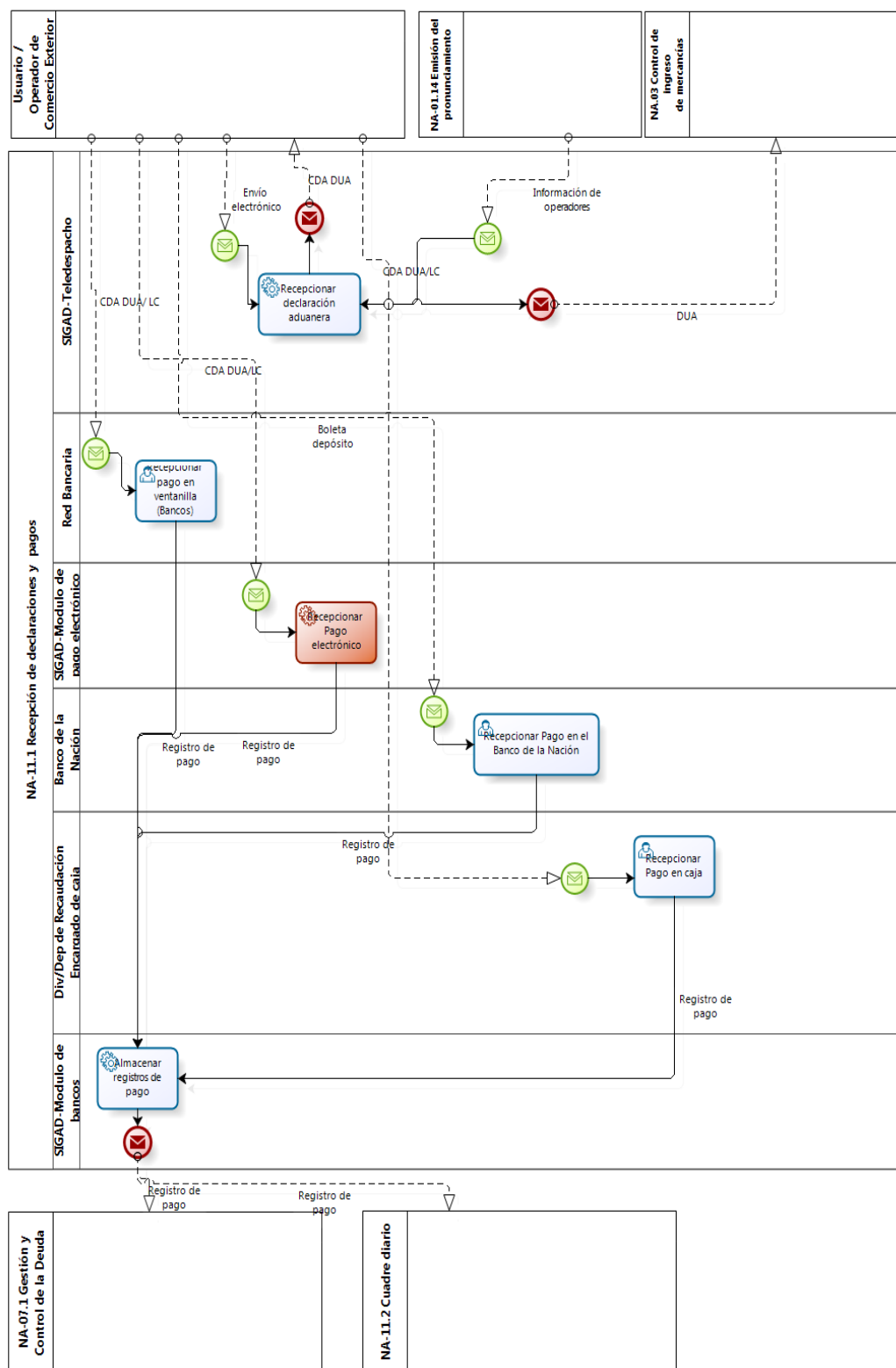
1. El usuario de comercio exterior ingresa a la Web-SOL y selecciona la opción de Pago Electrónico de Aduanas.
2. El usuario ingresa a la opción de “Búsqueda de documentos a pagar”, selecciona el tipo de búsqueda y luego de obtener el resultado de la búsqueda selecciona el documento aduanero que desea pagar con una cuenta de detracciones.
3. El usuario selecciona el Banco de la Nación y la cuenta de detracciones con el que realizará el pago y presiona el botón pagar. Luego debe confirmar el pago, con lo que se genera internamente la transacción de pago electrónico del documento aduanero seleccionado y la información es enviada electrónicamente al Banco de la Nación.
4. El Banco de la Nación responde si la transacción de pago se realizó o no se realizó, indicando en este último caso el motivo. Por ejemplo, si el saldo disponible de la cuenta seleccionada no cubre el monto a pagar,

el Banco de la Nación responderá que la transacción no se realizó por que la cuenta no tiene saldo suficiente.

5. En cualquier caso, siempre el sistema enviará un correo electrónico al usuario indicándole el resultado de la operación.

Diagrama de Procesos (Ficha A)

Recepción de Declaraciones y Pagos.



1)

c) Requerimiento informático del Negocio :

Propuesta:


Esta propuesta corresponde a la implementación del pago electrónico de tributos aduaneros a través de la incorporación de las actividades identificadas en el proceso propuesto al Sistema de Pago Electrónico de Aduanas.

El Sistema de Pago Electrónico de Aduanas debe incorporar las siguientes funcionalidades:








1. Incluir al Banco de la Nación en el Sistema de Pago Electrónico de Aduanas.

A fin de pagar electrónicamente tributos aduaneros con cuenta de detracciones se requiere incorporar al Banco de la Nación en el Sistema de Pago Electrónico de Aduanas.

Luego de la incorporación del Banco de la Nación, la primera pantalla informativa del Sistema de Pago Electrónico se mostrará como sigue:



SERVICIO DE PAGO ELECTRONICO

HORARIO DE ATENCION PAGO ELECTRONICO EN BANCOS			
Banco	Lunes a Viernes	Sábados	Domingos y Feriados
	07:00 a 18:59 20:11 a 21:30	07:00 a 18:59 20:11 a 21:30	NO
	01:00 a 18:59	01:00 a 18:59	01:00 a 18:59
	01:01 a 18:57	01:01 a 18:57	01:01 a 18:57
	07:00 a 18:59	07:00 a 18:59	NO
	08:30 a 18:59	NO	NO
	06:45 a 18:59 20:11 a 22:45	06:45 a 18:59 20:11 a 22:45	06:45 a 18:59 20:11 a 22:45
	01:00 a 08:00 16:30 a 22:00	01:00 a 18:59	01:00 a 18:59
	08:00 a 20:00	08:00 a 20:00	NO

OPCIONES DE PAGO ELECTRONICO	
▶ Iniciar Sesión	
▶ Ver Demo	
▶ Manual de Usuario	

Luego se adecuará el Formulario virtual de Afiliación al Servicio de Pago Electrónico, a fin de que permita afiliar las cuentas de detracciones del Banco de la Nación.

Se deberá mostrar en la ventana desplegable de “Bancos” el Banco de la Nación, adicional a los Bancos actualmente afiliados.

Se deberá mostrar en la ventana desplegable “Tipo de Cuenta” las siguientes cuentas adicionales:

- Cuenta de detracciones convencional
- Cuenta de detracciones especial-IVAP.

Se validará que el contribuyente tenga la cuenta de detracciones del tipo de cuenta seleccionado previamente en la casilla “Tipo de Cuenta”.

Si el contribuyente no tiene una cuenta de detracciones del tipo seleccionado, el sistema mostrará un mensaje de alerta que de tal forma que no permitirá continuar:

Si el contribuyente tiene afiliada una cuenta de detracciones del tipo seleccionado, el aplicativo deberá mostrar automáticamente el Número de la Cuenta en la casilla “Numero de Cuenta a Afiliar”. Este campo no será editable.

Formulario de Afiliación al Servicio de Pago Electrónico				
Datos del Usuario				
Tipo de Cliente:	-- Seleccione un Tipo de Cliente -- (*)			
Código / RUC:	<input type="text"/>	(*)	<input type="button" value="Validar Datos"/>	
Razón Social:	<input type="text"/>			
Domicilio:	<input type="text"/>			
Departamento:	-- Seleccionar --	(*)		
Provincia:	-- Seleccionar --	(*)		
Distrito:	-- Seleccionar --	(*)		
Teléfono:	<input type="text"/>			
Representante Legal 1:	<input type="text"/>			
Representante Legal 2:	<input type="text"/>			
Poder Inscrito en el Asiento:	<input type="text"/>			
Casilla Electrónica:	<input type="text"/>	(*)		
Contacto en la Empresa:	<input type="text"/>			
Datos de la Cuenta				
Banco:	BANCO DE LA NACION (*)			
Tipo de Cuenta:	DETRACCIONES CONVENC. (*)			
Nro. de Cuenta a Afiliar:	<input type="text"/> (*)			
Observaciones:	<input type="text"/>			
<input type="button" value="Agregar Cuenta"/>				
Nro.	Banco	Nro. de Cuenta a Afiliar	Tipo de Cuenta	Observaciones
<input type="button" value="Enviar Solicitud"/> <input type="button" value="Cerrar Formulario"/>				

Las otras casillas del formulario de afiliación y las validaciones no se modificarán.

Luego de afiliar la(s) cuenta(s) de detracciones del Banco de la Nación la primera pantalla informativa del Sistema de Pago Electrónico de Aduanas deberá mostrar el logo y horario de atención correspondiente al Banco de la Nación (ver la siguiente pantalla).

2. Incorporar al Banco de la Nación en el Sistema de Pago Electrónico de Aduanas.

Para orientar respecto al pago de documentos aduaneros con cuentas de detracciones, se requiere incorporar lo siguiente en la pantalla de resultado de búsqueda de documentos:

 **Pago Electrónico**

Ag.Aduana 6437 - ADUANERA CAPRICORNIO S.A. AGENTES DE ADUANA

	CDA	Fecha Num.	Total Liq.	Ultimo Dia	Usuario
1	<input type="checkbox"/> 1180610138337011 - 00	12/08/2006	101,153.00	17/08/2006	20101024645 - CORPORACION JOSE R. LINDLEY .S.A.
2	<input type="checkbox"/> 1180610016182092 - 01	10/11/2006	41,756.00	24/11/2006	20101024645 - CORPORACION JOSE R. LINDLEY .S.A.
3	<input type="checkbox"/> 1180610016182270 - 01	10/11/2006	1,700.00	27/01/2006	20101024645 - CORPORACION JOSE R. LINDLEY .S.A.
4	<input type="checkbox"/> 1180621001439304 - 02	18/05/2007	2,551.00	18/05/2007	20371828851 - QUEBECOR WORLD PERU S.A.
5	<input type="checkbox"/> 1180770000002018 - 01	09/08/2007	26.00	14/08/2007	20101293115 - COATS CADENA SA
6	<input type="checkbox"/> 1180770008811012 - 01	16/10/2007	27.00	19/10/2007	20100337992 - REPRESENTACIONES Y DISTRIBUCIONES IVER S.A. O IVER S.A.
7	<input type="checkbox"/> 2350710112845259 - 01	17/10/2007	905.00	31/12/2999	20100309191 - OM PERU S.A.

Pago con detracciones:

Se podrá pagar con fondos de detracciones un (1) solo documento aduanero por vez, siempre que dicho documento se encuentre de conformidad con lo establecido en el numeral 9.1 del artículo 9° del Decreto Legislativo N° 940-Ley del SPOT.

Asimismo, si el RUC del CDA es distinto del RUC del importador original consignado en la DAM, desde el lugar de procedencia o punto desde el cual salió la mercadería con destino al país, deberá declarar si las ventas sucesivas antes de la nacionalización han sido realizadas por domiciliados en el país, marcando con un check el siguiente recuadro:

☐ Declaro bajo juramento que las ventas sucesivas antes de la nacionalización han sido realizadas por domiciliados en el país, según la información consignada en la casilla 4.1 "Naturaleza" del Formato B de la DAM asociada al documento aduanero arriba seleccionado.

3. Adecuar la opción de selección de banco y cuenta

Se adecuará la opción de selección de banco y cuenta para el pago con una cuenta de detracciones.

Se incorporarán las siguientes validaciones para la selección del Banco de la Nación y de la cuenta de detracciones.

a).- Validaciones para la selección del Banco de la Nación

A continuación se muestran los casos que se pueden presentar y los mensajes emergentes que el sistema mostrará.

Si el contribuyente seleccionó previamente más de un documento aduanero y selecciona el Banco de la Nación, el sistema le indicará al usuario a través de un mensaje de alerta que indique que ha seleccionado más de un documento aduanero, por lo que no podrá pagar con una cuenta de detracciones del Banco de la Nación.

Si el contribuyente seleccionó un único documento aduanero que contiene conceptos que no pueden ser pagados con cuentas de detracciones y selecciona el Banco de la Nación, el sistema le mostrará el siguiente mensaje y no permitirá continuar:


Si contribuyente seleccionó un único documento aduanero que contiene conceptos que pueden ser pagados con detracciones y el RUC del documento aduanero seleccionado previamente corresponde a un contribuyente que no tiene una cuenta de detracciones afiliada al Sistema de Pago Electrónico de Aduanas, el sistema le mostrará un mensaje que le indique que el documento aduanero seleccionado corresponde a un contribuyente que no tiene una cuenta de detracciones afiliada Sistema de Pago Electrónico de Aduanas, por lo que no se puede pagar con una cuenta de detracciones del Banco de la Nación. Por favor revisar.

b).- Validaciones para la selección de la cuenta de detracciones

Si el único documento aduanero seleccionado previamente está asociado a bienes distintos de las Sub Partidas Nacionales 1006.20.00.00, 1006.30.00.00, 1006.40.00.00 y 2302.40.00.10 y el contribuyente selecciona una cuenta de detracciones especial-IVAP, el sistema mostrará un mensaje de alerta y no permitirá continuar:

Luego de las validaciones y de seleccionar el Banco de la Nación y la cuenta de detracciones, se presionará en el botón “Pagar”.

La pantalla de pago se mostrará como sigue:



				Pago Electrónico	
PAGAR		CONSULTA	CONSULTA DOC PAGADO CON DETRACCIONES	ADMINISTRACIÓN CERRAR SESIÓN	
Ag. Aduana 6437 - ADUANERA CAPRICORNIO S.A AGENTES DE ADUANA					
CDA	Último día Pago	Monto Liquidado (\$/.)	Recargos (\$/.)	Intereses (\$/.)	Total a Pagar (\$/.)
1 1180610138337011-00	18/01/2015	301,541.0	0.0	41,892.0	343,433.0
Totales		301,541.0	0.0	41,892.0	343,433.0
BANCO DE LA NACIÓN		00000263184		Pagar	Anular

Luego de presionar el botón “Pagar” se mostrará la pantalla de “Confirmación de Pago” como sigue:

SUNAT

Pagos CONSULTA CONSULTA DOC PAGADO CON DETRACCIONES ADMINISTRACIÓN **PAGO ELECTRÓNICO**

Ag. Aduana 6437 - ADUANERA CAPRICORNIO S.A AGENTES DE ADUANA

Banco : BANCO DE LA NACIÓN
 Tipo Cuenta : Cuenta de Detracciones Convencional
 Nro. Cuenta : 00000263184
 Total a Pagar : 343,433.0

Confirmar Anular

Al confirmar se envía la información al Banco de la Nación y éste verifica la información enviada y responde la solicitud de pago. Si el saldo disponible de la cuenta de detracciones seleccionada no cubre el monto total a pagar, el banco responderá que la transacción no se realizó debido a que la cuenta no tiene saldo suficiente.

Las validaciones que se encuentran actualmente para la selección de Banco y cuenta para el caso de los Bancos comerciales NO se modificarán .

4. Adecuar la notificación automática de correo electrónico para los usuarios, con informe de pago electrónico.

Se adecuará la notificación automática de correo electrónico a los usuarios, con el Informe de Pago Electrónico con una cuenta de detracciones.

Las características del correo electrónico serán las siguientes:

El remitente del correo: epago@sunat.gob.pe

El destinatario del correo: el usuario que realizó el pago con la cuenta de detracciones.

El asunto: Informe de Pago Electrónico

El cuerpo del correo se mostrará el detalle del documento aduanero con la operación de pago realizada. Los campos que se mostrarán son los siguientes:

- Número de la CDA
- Fecha de la transacción
- Hora de la transacción
- Monto pagado (S/.)
- Número de la cuenta de detracciones con la que se realizó el pago
- Banco de la cuenta (Banco de la Nación)
- Respuesta del Banco: Transacción terminada o aprobada / Error no se ha generado transacción para pago.

El correo se notificará al buzón electrónico del usuario (mensajes).

A continuación mostramos el correo que se notificará automáticamente, cuando la transacción de pago terminó satisfactoriamente:

De:	epago@sunat.gob.pe	Enviado el	Viernes 14/11/2017 03:46 pm
Para:	Garavito Castillo José		
CC:			
Asunto:	Informe de Pago Electrónico		

CDA	: 1180810327620016-00
Fecha Transacción	: 14/11/2017
Hora Transacción	: 15:46:20
Monto a Pagar (S/.)	: 9,699.0
Cuenta Banco	: 00000263184
Banco	: BANCO DE LA NACIÓN
Respuesta Banco	: TRANSACCIÓN TERMINADA O APROBADA

Si la transacción de pago no terminó satisfactoriamente, el correo que se notificará automáticamente será como sigue:

De:	epago@sunat.gob.pe	Enviado el	Viernes 14/11/2017 03:46 pm
Para:	Garavito Castillo José		
CC:			
Asunto:	Informe de Pago Electrónico		

CDA	: 1180810327620016-00
Fecha Transacción	: 14/11/2017
Hora Transacción	: 15:46:20
Monto a Pagar (S/.)	: 9,699.0
Cuenta Banco	: 00000263184
Banco	: BANCO DE LA NACIÓN
Respuesta Banco	: ERROR, NO SE HA GENERADO TRANSACCION PARA PAGO

5. Adecuar la opción de consulta de documentos Aduaneros del Sistema de Pago Electrónico de Aduanas

Adecuar la opción de consulta de documentos del Sistema de Pago Electrónico de Aduanas, a fin de que incorpore la información de las operaciones de pago realizadas con cuentas de detracciones.

Pago Electrónico

CONSULTA

ADMINISTRACION

Pagos

Ag.Aduana 6437 - ADUANERA CAPRICORNIO S.A. AGENTES DE ADUANA

Fecha Inicio

20/01/2002

Fecha Fin

24/01/2008

Tipo de Documento

Todos los docum. ▾

Ambito

A Nivel Nacional ▾

Buscar

Generar Reporte

	CDA	Fecha Num.	Total Liq.	Fecha Pago	Usuario	Estado
1	118061013837011 - 00	12/08/2006	101,153.00	*****	20101024645 - CORPORACION JOSE R. LINDLEY .S.A.	En proceso Pago Electronico
2	1180710000026016 - 00	28/02/2007	2,388.00	22/07/2008	20509374610 - ROYAL S INVESTMENT E.I.R.L	Cancelado Pagina Web
3	1180710000226015 - 00	23/10/2007	11,395.00	22/07/2008	20100145813 - SERVICIOS FRIGORIFICOS S A	Cancelado Pagina Web
4	1180710000227011 - 00	23/10/2007	11,395.00	22/07/2008	20100145813 - SERVICIOS FRIGORIFICOS S A	Cancelado Pagina Web
5	1180710000228018 - 00	24/10/2007	8,234.00	04/09/2008	20101567428 - S B TRADING S R L	Cancelado Pagina Web
6	1180710081194011 - 00	21/04/2007	3,862.00	21/07/2008	20100085225 - QUIMICA SUIZA S A	Cancelado Pagina Web
7	1180710106498015 - 00	23/05/2007	3,190.00	22/07/2008	20380105498 - MUNDO VERDE SOCIEDAD ANONIMA CERRADA	Cancelado Pagina Web
8	1180710167257018 - 00	01/08/2007	5,770.00	01/08/2007	20489174023 - CEMENTOS SELVA S.A.	Cancelado Pagina Web
9	1180710167265010 - 00	01/08/2007	24,448.00	01/08/2007	20489174023 - CEMENTOS SELVA S.A.	Cancelado Pagina Web
10	1180710167354013 - 00	01/08/2007	973.00	01/08/2007	20489174023 - CEMENTOS SELVA S.A.	Cancelado Pagina Web

Página: 1 | 2 | 3

1 a 10 de 21

Siguiente

Páginas: 1 | 2 | 3 |

1 a 10 de 21
Siguiente

ANEXO 5
ARTICULO CIENTÍFICO

1. TÍTULO

Elusión tributaria con los fondos del Sistema de Deduciones destinados al pago de la deuda aduanera en la SUNAT-2016

2. AUTOR

Br. Jorge Luis Custodio Effio

3. RESUMEN

La presente investigación tuvo como objetivo general describir el nivel de elusión tributaria originados por el uso indebido de los fondos del Sistema de Deduciones destinados al pago de deudas aduaneras, para tal fin se realizó una investigación descriptiva con un diseño de campo no experimental, de corte transversal.

Para la ejecución de la investigación, se revisaron documentos de gestión, normas legales, procesos de negocio, se analizaron registros de las transacciones de pago de la Bases de datos transaccionales, las cuales constituyeron la muestra en estudio.

Obtenida la información requerida se procedió a analizar e interpretar los resultados con el apoyo de una herramienta analítica de inteligencia de negocios, la que permitió finalmente determinar y describir los niveles de elusión tributaria que los Operadores de Comercio Exterior generan con los fondos de su cuenta de deducciones, permitió también identificar cuáles son los procesos de negocio que se tiene que rediseñar, los procedimientos que se debe modificar y propone además la implementación del pago de la deuda a través del sistema de Pago electrónico de Aduanas

4. PALABRAS CLAVE

Elusión, tributos, pago de deuda aduanera, SPOT, deducciones.

5. ABSTRACT

The present investigation had as general objective describe the level of tax avoidance originated by the misuse of the funds of the System of Deductions destined to the payment of customs debts, for that end a descriptive investigation was realized with a field design non experimental, cutting cross.

For the execution of the investigation, management documents, legal norms, business processes were reviewed, records of transactions of payment of the transactional Databases were analyzed, which constituted the study sample.

Obtaining the required information, we proceeded to analyze and interpret the results with the support of an analytical business intelligence tool, which finally allowed to determine and describe the levels of tax avoidance that Foreign Trade Operators generate with their account funds Detractions, also allowed to identify which are the business processes that have to be redesigned, the procedures that must be modified and also proposes the implementation of the payment of the debt through the system of electronic Payment of Customs.

6. KEYWORDS

Key words: Elusion, taxes, payment of customs debt, SPOT, Detractions.

7. INTRODUCCIÓN

Para la realización del presente trabajo de investigación se buscaron antecedentes y se consideró pertinente describir los siguientes:

En el informe “Una Economía para el 99%” de la Confederación Internacional OXFAM (2017) destaca como una de las causas de la desigualdad, la evasión y la elusión fiscal, afirmando que cada vez son más las grandes empresas que han adoptado maximizar sus beneficios a cuenta de tributar cada vez menos, ya sea utilizando paraísos fiscales, aprovechándose de bajos impositivos o logrando que países compitan entre sí para ofrecerles atractivos privilegios fiscales. Entre las conclusiones obtenidas en el informe se tiene: Los países en desarrollo pierden aproximadamente 100,000 millones de dólares como consecuencia de la evasión y elusión fiscal de las grandes empresas bajo la modalidad de paraísos fiscales.

Entre los antecedentes nacionales destaca Soriano, S., et. al. (2016) realizaron una investigación sobre Las detracciones y su influencia en la reducción de la evasión tributaria en el Perú de 2010 a 2015, teniendo como objetivo general determinar si el sistema de pago de obligaciones tributarias SPOT-sistema de detracciones influyó en la reducción de la evasión tributaria en el Perú en el periodo que comprende del año 2010 al año 2015. La investigación tuvo un alcance descriptivo, cualitativo, no experimental bibliográfico, documental, con datos estadísticos del INEI, del BCR, de las notas y memorias anuales de la Administración Tributaria, de la Asamblea General del CIAT en América Latina y el

estudio se realizó en el periodo 2010-2015; el método de investigación aplicado fue la revisión bibliográfica, documental y estadístico histórico. Los métodos generales aplicados son histórico y comparativo, los sujetos de la fueron los contribuyentes sujetos a las detracciones del periodo 2010 a 2015. El escenario de estudio tuvo alcance nacional. Entre las conclusiones obtenidas tenemos: a) existe una relación directa del SPOT con el IGV, debido a que los bienes o servicios gravados con el IGV son los mismos a aplicarse en el SPOT; por lo que la ley busca es de asegurar anticipadamente el pago del IGV; que finalmente va a ser asumida por el consumidor final. b) Se obtiene que se ha obtenido mayor incremento de la recaudación por el concepto del impuesto general a las ventas en el periodo analizado 2010 a 2015; en consecuencia, ha habido una reducción de la evasión tributaria como resultado de las aplicaciones de este mecanismo de detracción, de presencia de riesgo en los sectores con mayor informalidad como son, los sectores de comercio, servicios, agro, trasportes y construcción, por lo que amerita que continúen las acciones de fiscalización cerrado así las brechas de evasión tributaria. c) Efectivamente el régimen de los pagos adelantados del IGV sí logró la reducción de la evasión tributaria en el Perú, debido a que la recaudación tributaria ha ido en crecimiento en el período del 2010 a 2015.

Se encontraron los siguientes resultados: la mayoría de los autores nacionales solo se limitan a describir que es muy amplio el ámbito de aplicación del SPOT y que les resta liquidez a las empresas, ya que concluyen que el sistema los descapitaliza debido a que un porcentaje de sus ventas están en el Banco de la Nación con fondos sujetos a restricción; otros señalan que el sistema es una herramienta útil contra la informalidad. Finalmente se concluye que la mayoría de los autores nacionales no están dando la importancia que amerita a que este mecanismo de detracción debe continuar no solo porque asegura el pago anticipado del IGV, sino también porque contribuye a la reducción de la evasión tributaria que sigue vigente; esta situación pone en peligro los intereses de la sociedad, pues impide que el Estado cumpla con su rol de obligaciones sociales

También destaca Chura, M. (2013) realizó una investigación sobre La elusión tributaria y el cumplimiento de las normas tributarias en el mercado central de Lima Metropolitana 2012, teniendo como objetivo general analizar de qué manera la

elusión tributaria distorsiona el cumplimiento de las normas tributarias en el Mercado Central de Lima Metropolitana. La investigación correspondió a una investigación aplicada, no experimental, transaccional de tipo descriptivo; el método de investigación aplicado fue el método descriptivo, estadístico, de análisis-síntesis. La población estuvo conformada por 05 empresas del mercado central de Lima metropolitana, y un total de 65 empresarios. Entre las conclusiones se tuvieron: a) No se controla los vacíos legales lo que ocasiona que no se logre la transparencia de los hechos económicos en el Mercado Central de Lima Metropolitana. b) No se establecen mecanismos para evitar las modalidades de elusión tributaria lo que impide lograr una adecuada información contable-tributaria de los empresarios del Mercado Central de Lima Metropolitana. c) La Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT) no contribuye a mejorar los procedimientos tributarios originando que no se pueda evitar la elusión tributaria en el Mercado Central de Lima Metropolitana.

Asimismo, Merchan y Velasquez (2015) realizaron una investigación acerca de la evasión y elusión tributaria de las MYPE en las empresas del sector comercio - rubro abarrotes del distrito de Chimbote, 2014. Se planteó como objetivo identificar las causas de la evasión y elusión tributaria. La investigación fue de tipo descriptivo-cualitativa y de diseño no experimental, y utilizó la metodología documental y de revisión bibliográfica. Entre los resultados obtenidos respecto a las causas de la evasión tributaria es: a) La evasión tributaria es el irrespeto al Estado y a sus entidades que lo representan por parte de los contribuyentes, los mismos que, de manera irresponsable, no cumplen con sus obligaciones tributarias tanto formales como sustanciales de manera correcta y oportuna. b) De acuerdo a cifras emitidas por entidades del Estado (Sunat) y la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (Cepal), el Perú es el segundo país que tiene la tasa más alta de evasión con respecto al Impuesto General a las Ventas en la región. La misma se distribuye de la siguiente manera: en Venezuela la evasión tributaria alcanza el 66 % y es la más alta de la región; el Perú alcanzó el 34.7 %, Ecuador, 32 %; Colombia, 22 %; Argentina y México 20 %; mientras Chile y Uruguay alcanzaron el 18 %, respectivamente. c) Bajo esta estadística, la carga impositiva se capta de manera irreal, debido al aprovechamiento de los vacíos en las normas fiscales del sistema tributario nacional, pues existen situaciones no consideradas por quienes tienen que

legislar o bien porque algunas normas producen efectos no previstos, lo cual origina infracciones y delitos que provocan pérdidas al fisco por el monto de los tributos evadidos y por los recursos invertidos para realizar los respectivos seguimientos, auditorías y, por ende, el aumento de la presión fiscal por parte del legislador para combatir la evasión. d) Finalmente, de acuerdo al organismo que representa el Estado (Sunat), las empresas de transporte y comercio son las que, por lo general, no cumplen con el pago del Impuesto General a las Ventas y contribuyen a la alta evasión tributaria en el país.

8. METODOLOGÍA

La investigación que se realizó es del tipo básica pues intenta responder un problema teórico de las variaciones de un modelo y se orienta a describir y explicar. Realizó una investigación descriptiva con un diseño de campo no experimental, de corte transversal. Para la ejecución de la investigación, se revisaron documentos de gestión, normas legales, procesos de negocio, se analizaron registros de las transacciones de pago de la Bases de datos transaccionales, las cuales constituyeron la muestra en estudio. Los resultados fueron analizados e interpretaos con el apoyo de una herramienta analítica de inteligencia de negocios, (Microstrategy)la que permitió finalmente determinar y describir los niveles de elusión tributaria que los Operadores de Comercio Exterior generan con los fondos de su cuenta de detracciones.

9. RESULTADOS

Se obtuvieron los ingresos como recaudación por los documentos aduaneros cancelados en las principales Cajas de Aduanas, en el año 2016. Las DAM representan el 97% en monto del total cancelado con fondos de detracciones. Por su parte las Liquidaciones de Cobranza (L/C) el 3% en monto del total cancelado.

Se determinó que los cheques certificados en el año 2016 ascienden a un total de S/. 308,932,528.26 y sólo S/. 249,558,281.70 han sido utilizados debidamente para el pago de la deuda aduanera, en consecuencia los ingresos eludidos o usados indebidamente de la cuenta de detracciones ascienden a un monto total de S/. 59,374,246.56 lo que representa el 19% del total de los Cheques

que el Operador de Comercio exterior certifica para el pago de sus deudas. Se aprecia que la mayor elusión tributaria ocurrió en el año 2013, la misma que año 2016 ha venido disminuyendo por los programas de auditoría que SUNAT ejecuta periódicamente ó al incremento o aumento de la importación.

Se determinó que los cheques certificados en el año 2016 ascienden a un total de S/. 308,932,528.26, de los cuales el 5.09% equivalente a S/. 15,739,003.97, es la elusión fiscal como consecuencia de los embargos judiciales.

10. DISCUSIÓN

En cuanto al nivel de ingresos originados por los documentos aduaneros cancelados con fondos de las cuentas de detracciones en las cajas de Aduanas a nivel nacional, en el periodo 2016 ascienden a un total de 92, 637, 381 Nuevos Soles, siendo la Intendencia de la Aduana Marítima del Callao la que presenta un mayor movimiento en monto, equivalente al 97 % y la Aduana de Tacna en cuanto a monto un 6,5% del total de dichos documentos cancelados en las referidas Cajas sólo con los fondos de la cuenta del sistema de detracciones.

En lo que respecta al nivel de elusión tributaria obtenida a través del mecanismo de Pago de Documentos aduaneros se estima que S/. 59,374,246.56 Nuevos Soles son los montos eludidos bajo este mecanismo, los mismos que representan el 19% del total de los cheques que el operador certifica con los fondos de la cuenta de detracciones, para que finalmente solicite la liberación de los fondos y evitar una acción de cobranza coactiva o ingreso como recaudación.

Respecto al nivel de elusión tributaria obtenida a través del mecanismo de Embargos Judiciales se estima que S/. 15,739,003.97 de Nuevos Soles son los montos eludidos bajo este mecanismo, los mismos que representan el 5% del total de los cheques que el operador certifica con los fondos de la cuenta de detracciones, para que finalmente los fondos de la cuenta de detracciones sean liberados a través del embargo judicial.

11. CONCLUSIONES

Primera:

Se evidencia que las normas y los procedimientos actuales permiten que los Operadores de Comercio Exterior, se acerquen al Banco de la Nación, certifiquen cheques con cargo a su cuenta de detracciones y realicen en las cajas de aduanas la cancelación de los documentos aduaneros, producto de ello en el mejor de los casos se produce una recaudación de S./ 107,957,376 Nuevos Soles, siendo la caja de la Aduana Marítima la que genera mayor ingreso y por lo tanto mayor probabilidad de que se produzca la elusión tributaria.

Segunda:

A través del mecanismo de “Pago de deuda Aduanera por liberación de los fondos” se está eludiendo el ingreso como recaudación amparado en el numeral 9.3 del decreto legislativo N° 940 y el embargo de la cuenta de detracciones dentro del marco de cobranza coactiva prevista en el artículo 8° del mismo decreto legislativo , es decir los Operadores de Comercio exterior han encontrado en el proceso de pago de deuda aduanera un mecanismo de elusión que no han permitido a SUNAT obtener dichos ingresos como recaudación. En consecuencia la Elusión tributaria sólo por la referida modalidad es de S./ 59,374,246.56 Nuevos soles.

Tercera:

Asimismo a través del mecanismo de “Pago de deuda Aduanera por embargo Judicial”, también se origina la elusión tributaria eludiendo el ingreso como recaudación y el embargo de cuentas, pero sumado a ello está propiciando que Jueces mal informados se confabulen para dictar medidas de embargo sobre la cuenta de detracciones, en ese sentido los Operadores de Comercio exterior han encontrado en el proceso de pago de deuda aduanera un mecanismo de elusión que no han permitido a SUNAT obtener dichos ingresos como recaudación. En consecuencia la Elusión tributaria sólo por la modalidad de “**Embargos Judiciales**” es de S./ 15,739,003.97 Nuevos soles, por lo tanto la elusión obtenida por los operadores de comercio exterior por dichos mecanismos ascienden a un total de S./ 75,113,250.53 Nuevos soles..

12. REFERENCIAS

- Bravo, S. (2007). Simulación, abuso de formas, elusión y fraude a la ley en el derecho tributario. *Teleley*. Recuperado de <http://www.asesor.com.pe/teleley/articulos/fraus-legis.htm>
- Abógalo (2016). Embargo Judicial. Recuperado de <http://www.abogalo.com/embargo-judicial/>
- Cabrera, R. (30 de Junio del 2009). Técnicas de Investigación de Campo. [blog]. Recuperado de <http://niveldostic.blogspot.pe/2009/06/metodo-analitico-sintetico.html>
- Carrasco, S. (2009). *Metodología de investigación científica: Pautas metodológicas para diseñar y elaborar el proyecto de investigación*. Lima: Editorial San Marcos.
- Chura, M. (2013) La elusión tributaria y el cumplimiento de las normas tributarias en el Mercado Central de Lima Metropolitana 2012 (Tesis de grado) Recuperada de http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/672/3/chura_ml.pdf
- Echaiz, D. y Echaiz, S. (2014). *La Elusión Tributaria: Análisis Crítico de la Actual Normatividad y Propuestas para una Futura Reforma*. Recuperado de <http://echaiz.com/pdf/167-LA-ELUSION-TRIBUTARIA.pdf>
- Flores, P. (2000) *Derecho Financiero y Tributario Peruano*. Lima. Ediciones Justo Valenzuela V. EIRL.
- García, J. (2000) *El Delito Tributario*. Lima. Editorial San Marcos
- Hernández, S., Fernandez, C. y Baptista, P. (2010). *Metodología de la Investigación científica* (5ª ed.). Mexico: McGraw-Hill.

- Merchán, M. y Velázquez, N. (2015) *La evasión y elusión tributaria de las MYPE en las empresas del sector comercio-rubro abarrotes del distrito de Chimbote*. Recuperado de <https://www.perucontable.com/tesis/la-evasion-y-elusion-tributaria-de-las-mype-en-las-empresas-del-sector-comercio/>
- Ramos, J. (2014). La elusión tributaria y la economía de opción. A propósito de la suspensión de la facultad de SUNAT para aplicar la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. *Informativo Caballero Bustamante*, 788. Recuperado el 18 de mayo 2017, de: <https://goo.gl/WNn2h0>
- Real Academia Española. (2014). Disquisición. En Diccionario de la lengua española (23.a ed.). Recuperado de <http://dle.rae.es/?id=EYvnKaM>
- Sunat (2016). Detracciones. Recuperado de Sunat (2016). Detracciones. Recuperado de <http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/regimen-de-detracciones-del-igv-empresas/como-funcionan-las-detracciones>
- Sunat (2016). Detracciones. Recuperado de <http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/regimen-de-detracciones-del-igv-empresas/preguntas-frecuentes-detracciones-empresas>
- ds10udep. (17 de Junio del 2014). *Cuestiones Sociales*. [blog]. Recuperado de <https://cuestionessociales.wordpress.com/2014/06/17/la-elusion-tributaria-un-mal-social/>
- syzmon, A. (5 de Agosto del 2015) Elusión Fiscal. . [blog]. Recuperado de http://www.paraisos-fiscales.info/blog/91_elusion-fiscal
- Villegas, B. (2000) Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Buenos Aires. Ediciones Depalma.
- Villegas, B. (2002) Derecho Penal Tributario. Buenos Aires. Ediciones Depalma